

ПРОБЛЕМИ ІДЕНТИФІКАЦІЇ ОBOB'ЯЗКІВ ПОСТІЙНОДІЮЧОЇ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНОЇ КОМІСІЇ ЩОДО ДОКУМЕНТУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РУХУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Окреслено проблему розподілу повноважень суб'єктів ведення бухгалтерського обліку руху товарно-матеріальних цінностей в бюджетних установах на прикладі господарських операцій зі списання майна бюджетних установ, визначено повноваження постійно діючої та інвентаризаційної комісії в процесі документування господарських операцій зі списання товарно-матеріальних цінностей бюджетної установи

Ключові слова: товарно-матеріальні цінності, інвентаризаційна комісія

Постановка проблеми. Встановлення матеріальної відповідальності за збереження майна бюджетної установи в процесі її функціонування вимагає від суб'єктів, які в межах виконання своїх посадових обов'язків стикаються з використанням майна установи, належного документування таких господарських операцій. Для цілей ефективного та доцільного використання та обґрунтованого списання непридатного майна бюджетної установи відповідальність за проведення таких господарських операцій децентралізується таким чином, що рішення про проведення вказаних операцій приймається комісією. В цьому випадку проблемою є розподіл обов'язків та повноважень щодо здійснення документування таких господарських операцій між суб'єктами ведення бухгалтерського обліку.

В цьому контексті з'ясування потребують такі питання:

1) по-перше, ідентифікація напрямів вибуття майна бюджетної установи та порядку його документального оформлення;

2) по-друге, окреслення прав та обов'язків постійно діючої або інвентаризаційної комісії в процесі документального оформлення вибуття майна бюджетної установи.

Мета дослідження є виявлення розподілу повноважень суб'єктів ведення бухгалтерського обліку руху товарно-матеріальних цінностей в бюджетних установах на прикладі господарських операцій зі списання майна бюджетних установ, окреслення повноважень постійно діючої та інвентаризаційної комісії в процесі документування господарських операцій зі списання товарно-матеріальних цінностей бюджетної установи.

Викладення основного матеріалу. Практика діяльності бюджетних установ вказує на існування проблеми розподілу повноважень та відповідальності за використання майна бюджетних установ, зокрема, того, що підлягає списанню. В цьому випадку, окреслення та обґрунтування потребує коло повноважень постійно діючої та інвентаризаційної комісії щодо документування операцій з руху товарно-матеріальних цінностей в бюджетних установах. Перш за все, з'ясування потребують напрями витрачання товарно-матеріальних цінностей та списання майна, оскільки саме від них буде залежати порядок їх документального оформлення.

Майно бюджетних установ може вибувати з місць їх зберігання у таких напрямках:

– передача у використання;

– списання з балансу у зв'язку з нестачею майна, його непридатністю, продажем або безоплатною передачею.

Для цілей належної організації облікового відображення операцій з вибуття майна установи та контролю за напрямами такого вибуття вимагає поділу майна установи на необоротні активи та запаси, оскільки чинними нормативно-правовими документами, що регулюють облік майна установи, встановлюються різні підходи до документування окремих видів майна, їх відображення в реєстрах обліку та звітності.

Передача майна в експлуатацію (використання).

Передача необоротних активів в експлуатацію відбувається на підставі Акту прийняття-передачі основних засобів (форма ОЗ-1 (бюджет)) та Акту введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (форма № НА-1). Дані документи складаються комісією, створеною наказом керівника бюджетної установи.

Видача запасів з місць відповідальної зберігання (знаходження) для їх використання відбувається шляхом передачі від матеріально відповідальної особи (комірника) до особи, відповідальної за використання на місцях. Таким чином, вказані операції вважаються операціями внутрішнього переміщення запасів.

Списання майна з балансу бюджетної установи.

Типова інструкція про порядок списання майна бюджетних установ, затверджена Наказом Державного казначейства України № 447 від 29.11.2010 р. [7] (далі – Інструкція № 447) встановлює єдині вимоги “до порядку списання майна бюджетних установ, строк використання якого більше одного року, крім об'єктів незавершеного будівництва (незавершених капітальних інвестицій у необоротні матеріальні активи), матеріальних активів, що відповідно до законодавства визнаються основними фондами (засобами), а також застосовується при списанні запасів, не придатних для подальшого використання, пошкоджених внаслідок аварії чи стихійного лиха (за умови, що відновлення їх є неможливим або економічно недоцільним і вони не можуть бути реалізовані), виявлених в результаті інвентаризації як недостача”.

Крім того, в п. 5 даної інструкції зазначено, що вона “застосовується у випадках:

– ліквідації (на підставі акта);

– безоплатної передачі;

– відчуження майна (шляхом його продажу)” [7].

Відповідно до п. 6.2 Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затвердженої Наказом Державного казначейства України № 64 від 17.07.2000 р. (у редакції Наказу Державного казначейства України № 526 від 22.12.2009 р.) [1] (далі – Інструкція № 64), з метою своєчасного відображення вибуття, ліквідації та руху необоротних активів аналітичний облік необоротних активів бюджетними установами ведеться за місцем зберігання (експлуатації) та в бухгалтерії за типовими формами: ОЗ-1 (бюджет) “Акт прийняття-передачі основних засобів”; ОЗ-2 (бюджет) “Акт прийняття-здання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів”; ОЗ-3 (бюджет) “Акт про списання основних засобів”; ОЗ-4 (бюджет) “Акт про списання автотранспортних засобів”; ОЗ-5 (бюджет) “Акт про списання з балансу бюджетних установ і організації вилученої з бібліотеки літератури”, які затверджені спільним наказом Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 02.12.97 № 125/70 “Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів та Інструкції з їх складання” [6] (далі – Інструкція № 125/70) (табл. 1).

Таблиця 1. Документальне оформлення господарських операцій бюджетної установи, пов'язаних з рухом основних засобів

№ з/п	Господарська операція	Типова форма обліку	Особа, що складає
1.	Прийняття-передача основних засобів	Акт прийняття-передачі основних засобів (ОЗ-1 (бюджет))	Комісія (у разі прийняття об'єкту, що був в експлуатації)
2.	Прийняття-здання основних засобів після капітального ремонту, реконструкції чи модернізації	Акт прийняття-здання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (ОЗ-2 (бюджет))	Представник установи, уповноважений на прийняття основних засобів після ремонту, та представник підприємства (організації), яке виконувало їх ремонт, реконструкцію чи модернізацію
3.	Вибуття окремих інвентарних об'єктів, предметів основних засобів у разі повної або часткової їх ліквідації	Акт про списання основних засобів (ОЗ-3 (бюджет))	Постійно діюча комісія, призначена керівником установи
4.	Вибуття транспортних засобів внаслідок їх зношення, морального старіння і знищення в результаті аварій, стихійного лиха	Акт про списання автотранспортних засобів (ОЗ-4 (бюджет))	Постійно діюча комісія
5.	Виключення книг із бібліотек	Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури (ОЗ-5 (бюджет))	Комісія, що здійснює черговий перегляд книжкових фондів і виявлення застарілих видань

Відповідно до п. 6.16 Інструкції № 64, "з метою своєчасного відображення вибуття окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів їх аналітичний облік бюджетними установами ведеться за типовою формою НА-3 "Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права

інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів", яка затверджена наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 "Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" [5] (табл. 2).

Таблиця 2. Документальне оформлення господарських операцій бюджетної установи з руху об'єкти права інтелектуальної власності

№ з/п	Господарська операція	Типова форма обліку	Особа, що складає
1.	Вибуття об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів при їх списанні (ліквідації)	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (форма № НА-3)	Комісія, призначена наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи)

П. 56 Інструкції щодо обліку запасів, затвердженої Наказом Державного казначейства України № 125 від 08.12.2000 р. [3] (далі – Інструкція № 125), встановлено, що видача запасів з місць відповідального зберігання (знаходження) проводиться за документами встановленої форми, що затверджуються керівником установи. Бюджетними установами застосовуються форми, встановлені наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 № 193 "Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та

матеріалів [4]", а також Інструкцією про складання типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ, затвердженою Наказом Державного казначейства України № 130 від 18.12.2000 р. [2] (далі – Інструкція № 130).

Інструкцією № 130 встановлено типові форми обліку руху запасів та визначено порядок їх складання та призначення. Зокрема, визначено, що рух товарно-матеріальних цінностей оформлюється наступними первинними документами із зазначенням осіб, що їх складають (табл. 3).

Таблиця 3. Документальне оформлення господарських операцій бюджетної установи, пов'язаних з рухом запасів

№ з/п	Господарська операція	Типова форма обліку	Особа, що складає
1.	Приймання на облік установи матеріальних запасів, за якими існують кількісні або якісні розбіжності за даними супроводжувальних документів постачальників	Акт про приймання матеріалів (форма №З-1)	Приймальна комісія у присутності завідуючого складом та представника відправника (постачальника), а в разі неявки останнього або якщо виклик відправника (постачальника) не є обов'язковим, – представника незацікавленої організації
2.	Списання запасів	Акт списання (форма №З-2)	Комісія, призначена наказом керівника
3.	Прийняття матеріальних цінностей на склад (у комору) або видачі зі складу (комори). Може застосовуватись для внутрішнього переміщення матеріальних цінностей	Накладна (вимога) (форма №З-3)	Випикується бухгалтерією в двох примірниках та затверджується керівником установи
4.	Відпуск продуктів харчування зі складу (комори)	Меню-вимога на видачу продуктів харчування (форма №З-4)	Особи, відповідальні за відпуск продуктів харчування
5.	Відпуск матеріальних цінностей, продукції молочної кухні та інших запасів, які відпускаються систематично протягом місяця	Забірні картки (форма №З-5)	Випикується бухгалтерією

На виконання вимог зазначеної вище інструкції в частині визначення непридатності майна і встановлення неможливості або неефективності проведення відновлювального ремонту, а також для оформлення необхідної документації на його списання створюється постійно діюча комісія. Слід зазначити, що "повноваження з визначення непридатності майна можуть бути надані щорічній інвентаризаційній комісії" (п. 6 абзац 6 Інструкції № 447) [7].

Саме Інструкцією № 447 визначено повноваження постійно діючої комісії бюджетної установи, зокрема:

а) проводить обстеження майна, що підлягає списанню <...> і встановлює можливість або неможливість відновлення і подальшого використання майна в даній установі та вносить пропозиції про його продаж, безоплатну передачу чи ліквідацію;

б) установлює конкретні причини списання майна <...>;

в) установлює осіб, з вини яких трапився передчасний вихід майна з ладу;

г) установлює можливість використання окремих вузлів, деталей, матеріалів від списаного майна і проводить їх оцінку;

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

д) визначає вартість майна, що підлягає списанню внаслідок безоплатної передачі [7].

Прямих вказівок щодо переліку документації, складання якої покладається на членів постійно діючої комісії у зазначеній вище Інструкції № 447 [7] немає, проте, іншими нормативними документами, зокрема, Інструкціями № 125/70 [6], № 130 [2], наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 [5] визначено обов'язок складання окремих форм первинного обліку, що посвідчують вибуття майна бюджетної установи.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Вказані вище положення, встановлені нормами чинного законодавства України щодо документального оформлення та облікового відображення вибуття майна бюджетної установи, обумовлюють наступні організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку господарських операцій з вибуття майна бюджетних установ:

1. Списання майна бюджетної установи відбувається в результаті ліквідації (на підставі акта), безоплатної передачі, відчуження майна (шляхом його продажу) у випадку його непридатності для подальшого використання (фізично зношене майно); виявлення в результаті інвентаризації як недостачі; морального застарівання; пошкодження внаслідок аварії чи стихійного лиха (відновлення якого є неможливим або економічно недоцільним і воно не може бути реалізоване).

2. Повноваження комісії, створеної на підставі наказу керівника бюджетної установи, визначається Типовою інструкцією про порядок списання майна бюджетних установ і поширюється лише на випадки списання майна з балансу бюджетної установи. Відповідно, постійно діюча комісія зобов'язана складати акти на списання з балансу бюджетної установи основних засобів (за формами ОЗ-3 (бюджет), ОЗ-4 (бюджет), ОЗ-5 (бюджет)), об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (за формою НА-3), а також списання запасів установи, непридатних для подальшого використання, пошкоджених внаслідок аварії чи стихійного лиха (за умови, якщо відновлення їх є неможливим або економічно недоцільним і вони не можуть бути реалізовані), виявлених в результаті інвентаризації як недостача (за формою З-2).

3. Господарські операції, пов'язані з передачею у використання запасів бюджетних установ, є операціями із їх внутрішнього переміщення та оформлюються бухгалтерією наступними документами: накладними (вимогами) (форма З-3), меню-вимогами на видачу продуктів харчування (форма З-4), забірних карток (форма З-5).

Список використаної літератури:

1. Інструкція з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затвердженої Наказом Державного казначейства України № 64 від 17.07.2000 р. (у редакції Наказу Державного казначейства України № 526 від 22.12.2009 р.) 2. Інструкція про складання типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ, затвердженою Наказом Державного казначейства України № 130 від 18.12.2000 р. 3. Інструкція щодо обліку запасів, затвердженої Наказом Державного казначейства України № 125 від 08.12.2000 р. 4. Наказ Міністерства статистики України від 21.06.96 № 193 "Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів" 5. Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 "Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" 6. Спільний наказ Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 02.12.97 № 125/70 "Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів та Інструкції з їх складання" 7. Типова інструкція про порядок списання майна бюджетних установ, затверджена Наказом Державного казначейства України № 447 від 29.11.2010 р

СТИРЕНКО Лілія Миколаївна – кандидат економічних наук, здобувач кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- основні засоби;
- запаси;
- бюджетні установи;
- інвентаризація.

ШИМАНСЬКА Катерина Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

– бухгалтерський облік, аналіз і контроль операцій, пов'язаних з використанням найманого праці та соціальним захистом працюючих

– бухгалтерський облік і контроль в бюджетних установах.

Надійшла до редакції: 01.04.12 р.