

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Теоретико-методологічні та практичні основи облікового
відображення та контроль нефінансових активів бюджетної установи**

Виконала:

Бельчик Юлія Володимирівна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Олександр Володимирович
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Мазіна Наталія Миколаївна
головний бухгалтер Сумського
національного аграрного університету

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 21 » вересня

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2021 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Бєльчик Юлії Володимирівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-методологічні та практичні основи облікового відображення та контроль нефінансових активів бюджетної установи

2. База практичного дослідження:

Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради
Сумського району, Сумської області

керівник роботи **Назаренко Олександр Володимирович, д.е.н., професор**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

04.05. 2022 р. № 498-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2022 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність, законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу і контролю установи.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити понятійну сутність категорії «нефінансові активи», як об'єкта обліку;
вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;
провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;
навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного управління;
розкрити стан організації обліку і контролю нефінансових активів;
визначити особливості методики обліку і контролю наявності та руху нефінансових активів у базовій установі;
надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю нефінансових активів в умовах функціонування досліджуваного управління;
сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання**« 21 » вересня 2021 р.****КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	вересень 2021 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	жовтень - грудень 2021 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	січень-липень 2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2022 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	листопад 2022 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	грудень 2022 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-05 грудня 2022 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	05-07 грудня 2022 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	12 грудня 2022 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	12-14 грудня 2022 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	15-16 грудня 2022 р.	

Здобувач вищої освіти за
другим (магістерським) рівнем

_____ Бельчик Ю.В.

Керівник роботи
Перевірку на автентичність проведено.
Кваліфікаційна робота допущена до захисту
Гарант освітньої програми

_____ Назаренко О.В.

_____ Баранік Н.М.

_____ Назаренко І.М.

Декан факультету економіки і менеджменту

_____ Лищенко М.О.

АНОТАЦІЯ

Бельчик Ю.В. Теоретико-методологічні та практичні основи облікового відображення та контроль нефінансових активів бюджетної установи – Рукопис

Кваліфікаційна робота на здобуття ОС «Магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2022.

Кваліфікаційна робота присвячена обліку та контролю операцій щодо нефінансових активів та пошуку шляхів удосконалення на базі практичного дослідження Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради Сумського району, Сумської області.

У кваліфікаційній роботі представлено теоретико-методичне узагальнення, визначено практичні аспекти та шляхи вдосконалення організації обліку і контролю наявності та руху нефінансових активів органів місцевого самоврядування в умовах сьогодення.

Якісно побудоване облікове супроводження нефінансових активів бюджетними установами (як державного так і місцевого рівнів) виступає вагомим інформаційним джерелом обліково-економічної, фінансової, управлінської інформації, що уможливорює організацію контролю за їх наявністю, умовами збереження, рухом, ефективним використанням та вибуттям.

Сформованого авторського визначення, нефінансових активів органу місцевого самоврядування: представляють собою комбінований об'єкт бухгалтерського обліку, що включає інформацію щодо наявних як необоротних так і оборотних (за виключенням фінансових) активів окремого органу самоврядування чи його структурного підрозділу.

Складовими нефінансових активів управління виступають необоротні активи та запаси. Визначено, що найбільшу питому вагу в структурі необоротних матеріальних активів досліджуваного структурного підрозділу Садівської сільської ради займають будівлі, споруди та передавальні пристрої 9 751 920 грн. (46,89%). Вагомі значення мають такі складові як: машини та обладнання 5 516 588 грн. (26,53%), малоцінні необоротні матеріальні активи 3 289 286 грн. (15,82%), транспортні засоби 1 233 159 грн. (5,93%) та бібліотечні фонди 547 676 грн. (2,63%). Найбільшу питому вагу в структурі запасів займають пально-мастильні матеріали 887710 грн. (39,37%) та малоцінні та швидкозношувані предмети 785514 грн. (34,84%). Фінансові показники функціонування досліджуваного об'єкта в межах досліджуваного періоду носять варіативний характер: доходи та витрати установи скоротились, валюта балансу має тенденцію до зростання.

Обґрунтовано перспективи запровадження у досліджуваному управлінні Комплексу ISpro для бюджетних установ та організацій. Комплекс ISpro представляє собою програмний комплекс, призначенням якого є сприяння процесу управління органом місцевого самоврядування (іншими типами бюджетних установ).

Розглянуто та запропоновано до імплементації в діяльність базової установи окремих складових облікової політики щодо нефінансових активів. Оновлено Графік документообігу для сприяння забезпеченню своєчасності руху та повноті надходження документів бухгалтерського обліку в межах управління та до централізованої бухгалтерії.

Для сприяння вирішенню визначених завдань внутрішнього контролю наявних нефінансових активів (на прикладі основних засобів) запропоновано до використання робочі документи, які виступлять підґрунтям та доказами при реалізації процедур внутрішнього контролю щодо наявності та руху нефінансових активів.

Ключові слова: активи, внутрішній контроль, нефінансові активи, основні засоби, запаси, робочі документи.

SUMMARY

Belchyk Yu. Theoretical, methodological and practical foundations of accounting display and control of non-financial assets of a budget institution - Manuscript

Qualifying work for the Master's degree in the specialty 071 "Accounting and taxation", Sumy National Agrarian University, Sumy, 2022.

The qualification work is dedicated to the accounting and control of operations in relation to non-financial assets and the search for ways of improvement based on practical research of the Department of Education, Culture, Youth and Sports of Sadiv village council of Sumy district, Sumy region.

The qualification paper presents a theoretical and methodological generalization, defines practical aspects and ways of improving the organization of accounting and control of the presence and movement of non-financial assets of local self-government bodies in today's conditions.

Qualitatively built accounting support of non-financial assets by budgetary institutions (both state and local levels) acts as an important information source of accounting, economic, financial, management information, which enables the organization of control over their availability, conditions of preservation, movement, effective use and disposal.

Formed author's definition, non-financial assets of a local self-government body: represent a combined object of accounting, which includes information on available non-current and current (excluding financial) assets of a separate self-government body or its structural subdivision.

Components of non-financial management assets are non-current assets and stocks. It was determined that the largest specific weight in the structure of non-current tangible assets of the investigated structural subdivision of the Sadivska village council is occupied by buildings, structures and transmission devices, amounting to UAH 9,751,920. (46.89%). Such components as: machines and equipment UAH 5,516,588 are of significant importance. (26.53%), low-value non-current tangible assets UAH 3,289,286. (15.82%), vehicles UAH 1,233,159. (5.93%) and library funds UAH 547,676. (2.63%). The largest specific weight in the structure of reserves is occupied by fuel and lubricants, UAH 887,710. (39.37%) and low-value and perishable items UAH 785,514. (34.84%). The financial indicators of the operation of the investigated object within the investigated period are variable in nature: the income and expenses of the institution have decreased, the currency of the balance has a tendency to increase.

The prospects for the introduction of the ISpro Complex for budgetary institutions and organizations in the researched administration are substantiated. The ISpro complex is a software complex, the purpose of which is to facilitate the management process of the local self-government body (other types of budget institutions).

Some components of the accounting policy regarding non-financial assets were considered and proposed for implementation in the activities of the base institution. The Document Flow Schedule has been updated to help ensure the timely movement and completeness of the receipt of accounting documents within the management and to the centralized accounting department.

To facilitate the solution of the specified tasks of internal control of existing non-financial assets (using the example of fixed assets), working documents are proposed for use, which will serve as a basis and evidence for the implementation of internal control procedures regarding the presence and movement of non-financial assets.

Keywords: assets, internal control, non-financial assets, fixed assets, stocks, working documents.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	12
1.1 Економічна сутність та особливості формування нефінансових активів бюджетної установи	12
1.2 Нормативно-правові засади обліку і контролю нефінансових активів бюджетної установи	17
1.3 Теоретико-методичні основи обліку і контролю нефінансових активів бюджетної установи	20
РОЗДІЛ 2 ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ В УПРАВЛІННІ ОСВІТИ, КУЛЬТУРИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ САДІВСЬКОЇ СІЛЬСЬКОЇ РАДИ	24
2.1 Коротка організаційно-економічна характеристика досліджуваної бюджетної установи	24
2.2 Організація облікового відображення операцій з нефінансовими активами	39
2.3 Особливості проведення внутрішнього контролю операцій з нефінансовими активами	50
РОЗДІЛ 3 ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З НЕФІНАНСОВИМИ АКТИВАМИ В УПРАВЛІННІ ОСВІТИ, КУЛЬТУРИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ САДІВСЬКОЇ СІЛЬСЬКОЇ РАДИ	61
3.1 Розробка окремих елементів облікової політики щодо відображення операцій з нефінансовими активами	61
3.2 Шляхи вдосконалення обліку операцій з нефінансовими активами	67
3.3 Шляхи вдосконалення контролю операцій з нефінансовими активами	74
ВИСНОВКИ	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	85
ДОДАТКИ	90

ВСТУП

Актуальність теми. У процесі реалізації власної діяльності бюджетні установи, організації та органи місцевого самоврядування, як і всі суб'єкти господарювання, систематично купують, використовують та списують різні компоненти нефінансових активів (основних засобів, нематеріальних активів, запасів та інших). Організація обліку наявності та руху нефінансових активів установами (організаціями) державного сектору вирізняється безумовною актуальністю, що визначило тему нашого дослідження.

Досить вагомий внесок у дослідження питань організації обліку та контролю нефінансових активів та джерел їх утворення в бюджетних установах зробили провідні вітчизняні науковці: О.О. Дорошенко [3], С.М. Кафка [4], Т.В. Ларікова [5], Т.О. Меліхова [6], О.В. Назаренко [7,8,29,31], Н.М. Прядка [21,22], С.В. Свірко [25], О. Цятковська [24], Т.В. Черкашина [26] та інші. При цьому вивчення особливостей організації та функціонування механізму внутрішнього контролю в органах місцевого самоврядування вирізняється безперечною актуальністю.

Проте і надалі існують питання, що потребують подальшого дослідження: визначення економічної сутності нефінансових активів, порядок їх відображення в обліку й звітності з врахуванням вимог чинної законодавчо-нормативної бази, забезпечення беззаперечної якості та прозорості облікової інформації щодо нефінансових активів тощо.

Кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямків науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми «Теоретичні, методологічні та практичні аспекти трансформації формування та аудиту обліково-звітної компоненти управління підприємств (установ, організацій) в транспарентних умовах інноваційної економіки» (номер державної реєстрації 0122U001378).

Мета і задачі дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних та розробка практичних аспектів удосконалення діючої системи

обліку та контролю наявності та руху нефінансових активів бюджетних установ. Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі вирішено такі завдання:

- дослідити економічну сутність, класифікацію, критерії визнання, порядок оцінки, економічний зміст нефінансових активів з метою отримання якісної інформації для управлінського персоналу бюджетних установ;
- розробити окремі елементи облікової політики, щодо обліку нефінансових активів бюджетної установи;
- ідентифікувати місію досліджуваного органу місцевого самоврядування;
- провести коротку організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваного об'єкта;
- описати специфіку обліку і контролю нефінансових активів досліджуваного управління;
- вдосконалити організацію облікового процесу наявності та руху нефінансових активів шляхом запровадження більш сучасного бухгалтерського програмного продукту;
- описати порядок функціонування системи внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів та запропонувати шляхи її вдосконалення на прикладі окремого управління освіти, культури, молоді та спорту;
- удосконалити методичні підходи до організації внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів.

Об'єктом дослідження обрано фінансово-господарську діяльність Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради Сумського району, Сумської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та контролю наявності та руху нефінансових активів бюджетної установи за сучасних умов господарювання.

Методи і методика дослідження. В роботі використано наступні методи: історико – економічний метод – при аналізі теоретичних та методологічних основ дослідження проблеми; метод порівняльного аналізу широко використовується при аналізі показників динаміки середньооблікової чисельності працівників та

ефективності використання робочої сили; монографічний метод – для оцінки забезпечення розвитку діяльності досліджуваного управління; абстрактно – логічний – для розробки рекомендацій щодо вдосконалення обліку і контролю наявності та руху нефінансових активів.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні документи України, Національні положення стандарти бухгалтерського обліку державного сектору, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та аудиту, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань обліку, аудиту, контролю, аналізу нефінансових активів, спеціалізовані періодичні видання, навчальні посібники, а також ресурси всесвітньої мережі Інтернет. Практичну інформацію для дослідження нами було отримано безпосередньо в досліджуваній бюджетній установі, зокрема використовувались накази керівництва, первинні документи, форми статистичної, фінансової, бюджетної та податкової звітності тощо.

Наукова новизна отриманих результатів. Наукова новизна кваліфікаційної роботи полягає у визначенні і впровадженні шляхів удосконалення обліку і контролю наявності та руху нефінансових активів. За результатами проведеного дослідження сформульовано ряд положень, які відзначаються науковою новизною:

- визначені теоретико-методологічні основи оцінки, обліку і контролю нефінансових активів та підходи до їх визначення у сучасній економічній літературі;

- сформовано авторське визначення терміну нефінансові активи органу місцевого самоврядування: представляють собою комбінований об'єкт бухгалтерського обліку, що включає інформацію щодо наявних як необоротних так і оборотних (за виключенням фінансових) активів окремого органу самоврядування чи його структурного підрозділу;

- проведено коротку організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваного органу місцевого самоврядування шляхом застосування останніх аналітичних методик обліку і контролю нефінансових активів;

— оновлено Графік документообігу для сприяння забезпеченню своєчасності руху та повноті надходження документів бухгалтерського обліку в межах управління та до централізованої бухгалтерії;

— запропоновано до запровадження в досліджуваному підрозділі органу місцевого самоврядування комплексу ISpro для бюджетних установ та організацій, який забезпечить організацію сучасного облікового супроводження наявності, надходжень, переміщень, переоцінки, інвентаризації, нарахування зносу та вибуття нефінансових активів, створення картотек, друкування різносторонніх облікових форм та звітності;

— сформовано авторське трактування терміну «Система внутрішнього контролю нефінансових активів органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів»: запроваджені керівником органу місцевого самоврядування (структурного підрозділу) політики, заходи, правила, що уможливають функціонування, взаємозв'язок та підтримку всіх компонентів внутрішнього контролю умов зберігання, ефективності використання, облікового відображення наявності та руху нефінансових активів і мають спрямування на досягнення передбачених поточних та стратегічних цілей, планів, завдань і вимог щодо його діяльності;

— удосконалено методичні підходи до внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів, яке включає розроблення наступних документів: анкети внутрішнього контролю, загального плану внутрішнього контролю, програми внутрішнього контролю, робочих документів внутрішнього контролю, а саме: порівняльної відомості результатів інвентаризації, дослідження реального стану основних засобів;

— запропоновано до використання робочі документи, які виступлять підґрунтям та доказами при реалізації процедур внутрішнього контролю щодо наявності та руху нефінансових активів.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на двох Науково-практичних конференціях: Особливості облікового відображення нефінансових

активів бюджетними установами. Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 22 листопада 2022 р.), Окремі аспекти внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів органів місцевого самоврядування. III Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти» (м. Одеса 18 листопада 2022 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 тези доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 90 сторінок комп'ютерного тексту. Робота містить 12 таблиць, 19 рисунків, 2 додатки, список використаних джерел із 32 найменувань на 5 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

1.1 Економічна сутність та особливості формування нефінансових активів бюджетної установи

Поняття «нефінансові активи» увійшло до облікової термінології у результаті розповсюдження та адаптації Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку на діяльність організацій, установ державного сектора та органів місцевого самоврядування.

Запровадження оновлених: класифікаційних ознак, термінології, плану рахунків бухгалтерського обліку (в державному секторі), способів оцінки здійснили суттєвий вплив на групування активів бюджетних установ (органів місцевого самоврядування), представлення інформації про них в розрізі бухгалтерських рахунків, облікових реєстрів та окремих формах фінансової звітності. Найповніше даний факт стосується запровадженого нового терміну «нефінансові активи», представленого в Балансі (звітна форма № 1-дс), показники якого формуються суб'єктами державного сектора та органів місцевого самоврядування України. Враховуючи це, з'являється багато дискусій з даного приводу. Доцільність відповідних змін в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ та організацій поки є дискусійним питаннями та потребують подальшого розгляду з боку науковців та практиків.

У відповідності до плану рахунків в державному секторі наявні активи розподіляються на фінансові та нефінансові. За підсумками інтеграції класів рахунків (двох попередньо діючих планів), сучасний варіант плану рахунків для установ та організацій державного сектора та органів місцевого самоврядування містить: поняття «нефінансові активи» (клас 1), у якому поєднано поняття

необоротних активів та запасів; поняття «фінансові активи» (клас 2), у якому поєднано поняття фінансових вкладень, грошових коштів та їх еквівалентів, дебіторської заборгованості.

Свірко С. В. надає визначення нефінансових активів, яке не було чітко сформоване дослідниками у науковій літературі для органів місцевого самоврядування, суб'єктів державного сектора: це економічні ресурси, що мають нефінансовий характер, контрольовані суб'єктом державного управління в результаті минулих подій, як очікується, використання яких, приведе до отримання додаткових економічних вигід у майбутньому. Окремими їх компонентами, Свірко С. В. виділяє: основні засоби, нематеріальні активи, запаси, готова продукція, незавершені капітальні інвестиції, інші нефінансові активи» [25].

Прядка Н. М. акцентує увагу на тому факті, що на практиці нефінансові активи виступають основними активами бюджетних установ, організацій та органів місцевого самоврядування, у звітних формах їх питома вага досить суттєва, та представлена у балансі виокремленим розділом, який має назву Нефінансові активи [22].

Як зазначає Черкашина Т.В., нефінансові активи представляють собою комбінований об'єкт бухгалтерського обліку, який включає в себе інформаційне відображення про наявні необоротні і оборотні активи установи. За допомогою основних елементів обліку, на підставі даних відповідних бухгалтерських рахунків, можна класифікувати нефінансові активи: за допомогою структури балансу, та за планом рахунків для установ, організацій державного сектору (органів місцевого самоврядування). Беручи до уваги той факт, що визначення нефінансових активів являється досить новим в науково-бухгалтерській термінології, а в межах практики - нефінансові активи виступають основними активами бюджетних установ (організацій), у показниках звітних форм їхня питома частка досить значна, тому: нефінансові активи – як об'єкт бухгалтерського обліку вимагають уваги і подальших досліджень з позицій уточнення критеріїв визнання, сутності та достовірності проведеної оцінки на різних облікових стадіях [26].

Поняття нефінансових активів у фінансовій звітності являється новим для реалій вітчизняного обліку, причому його змістовне навантаження та бачення в структурі звітності вже, у значній мірі, розглядається у наукових публікаціях. Підвищення значення фінансової інформації в запитах зацікавлених стейкхолдерів впливає на становлення розвитку фінансової звітності. Сучасна вітчизняна звітність взяла вектор інтеграції інформаційного поля, спрямовуючись на кращу світову практику, що спричинило певні трансформації в фундаментально-інформаційній структурі облікового супроводження діяльності та показниках фінансової звітності організацій та установ сектору державного управління. Першим кроком до таких змін виступило прийняття Стратегії. На виконання передбачених нею вимог, поступово вводяться вдію національні стандарти бухгалтерського обліку у держаному секторі, органічно гармонізовані до норм міжнародних стандартів фінансової звітності.

Окремо слід відмітити відсутність термінологічного представлення в нормах НП(С)БОДС 101 характеристики поняття нефінансових активів. В цей же час існує певна кількість робіт авторів, якими було проведено дослідження походження та відповідного змістовного наповнення такого терміну. Найбільш повно, на нашу думку, обґрунтувала С.В. Свірко: нефінансові активи — представляють собою економічні ресурси нефінансового характеру, що перебувають під контролем суб'єкта бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління, органів місцевого самоврядування в результаті минулих подій, застосування яких, як очікується, сприятиме отриманню економічних вигід у майбутньому періоді часу [25].

У відповідності до сформованого авторського визначення, нефінансові активи органу місцевого самоврядування: представляють собою комбінований об'єкт бухгалтерського обліку, що включає інформацію щодо наявних як необоротних так і оборотних (за виключенням фінансових) активів окремого органу самоврядування чи його структурного підрозділу. Для цілей бухгалтерського обліку, їх класифікація проводиться за допомогою основних

облікових елементів: за планом рахунків (для державного сектору) та у відповідності до статей балансу, сформованих за даними відповідних рахунків.

Класифікація економічних активів у відповідності до НП(С)БОДС 101 Подання фінансової звітності представлена з ідентифікацією нових для сучасних вітчизняних облікових працівників термінів таких, як нефінансові та фінансові активи.

Нефінансові активи представляють собою ресурси, що перебувають у власності інституційних одиниць, та які у відповідності до походження перерозподіляють на виробничі і невиробничі. До складу означених активів відносять:

- невиробничі: активи, які виступають умовами для налагодження процесу виробництва, та містять в собі: земельні ділянки, водні ресурси, надра та біологічні ресурси.

- виробничі активи, що утворюються в процесі виробництва та включають у себе запаси матеріальних оборотних засобів та цінностей, основного капіталу.

Якісно побудований облік нефінансових активів в установах та організаціях державного сектору виступає вагомим джерелом економічної інформації, що уможлиблює забезпечення контролю за наявністю, умовами збереженням, рухом, ефективним використанням та процедурою списання. Дуже часто, нефінансові активи формують найбільшу складову всіх наявних активів господарюючого суб'єкта, а отже, виступають важливою компонентою при відображенні його фінансового стану. Відповідно, беззаперечної актуальності набуває правильність організації та облікового супроводження нефінансових активів державних установ та органів місцевого самоврядування. Зважаючи на особливості функціонування, масштаби реформування, означені проблеми та беззаперечна нагальність їх вирішення потребують подальших досліджень в сфері організації облікового відображення нефінансових активів установ та організацій державного сектору (органів місцевого самоврядування).

Організація облікового відображення нефінансових активів являє собою процес вибору та упорядкування способів, методів і прийомів, обробки та надання

релевантної (достовірної та своєчасної) вихідної інформації щодо наявності, руху умов зберігання, використання в умовах діяльності і списання (вибуття) основних засобів та інших необоротних (як матеріальних так і нематеріальних активів). Облікове супроводження нефінансових активів необхідно формувати з урахуванням відповідних основних факторів представлених на рисунку 1.1.

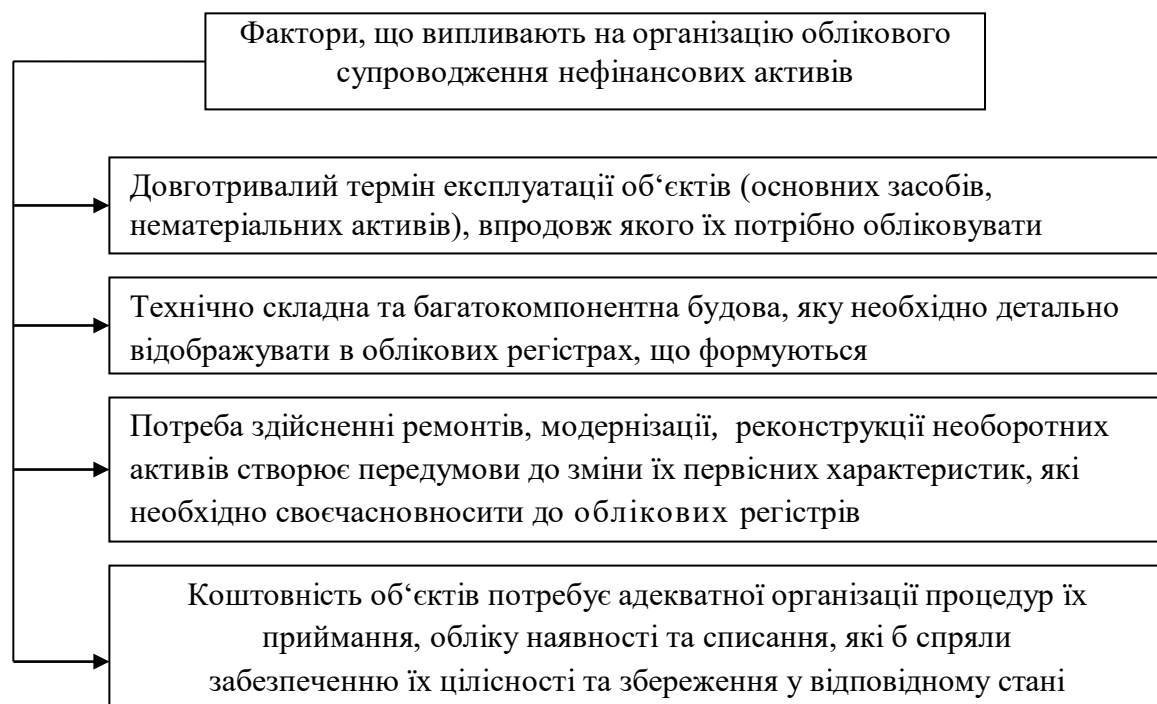


Рисунок 1.1 - Фактори, які впливають на організацію облікового відображення нефінансових активів суб'єктів державного сектору (органів місцевого самоврядування)

Джерело: узагальнено автором

Для формування механізму реалізації якісного облікового супроводження, потрібно організувати інвентарний облік, провести закріплення нефінансових активів за конкретними метеріально-відповідальними особами, сформувати облікові номенклатури, графіки руху (документообігу) носіїв облікової інформації та належні посадові інструкції. На постановку та вирішення зазначених завдань має бути спрямована облікова політика установи, організації, органу місцевого самоврядування.

1.2 Нормативно-правові засади обліку і контролю нефінансових активів бюджетної установи

До вагомих результатів провадження заходів з модернізації обліку в державному секторі необхідно віднести формування та виокремлення укрупненого об'єкта бухгалтерського обліку: нефінансових активів установ (організацій). Через це, у складі активів та пасивів відбулися певні трансформації. До складу нефінансових активів включено окремі компоненти необоротних активів (нематеріальні активи, основні засоби, незавершені капітальні інвестиції) та оборотних активів (малоцінні та швидкозношувані предмети, запаси, готова продукція, інші нефінансові активи).

Після запровадження в Україні НП(С)БОДС з 1 січня 2015 р. відбулись зміни в обліковій системі бюджетних установах (органів державного (місцевого) управління)). НП(С)БОДС проводять регламентацію обліку в розрізі різних об'єктів та в переважній більшості відповідають чинним міжнародним стандартам. За результатами реалізованої реформи бухгалтерського обліку запроваджено низку суттєвих змін, що мають вагомий вплив на розкриття облікової інформації. Оновлені підходи до організації і ведення бухгалтерського обліку сприяють його перебудові на основі нових принципів, процедур та методів, що знаходять власне відображення в обліковій політиці та застосовуються при формуванні показників фінансової звітності.

Склад нефінансових активів представлено у першому розділі «Нефінансові активи» балансу суб'єктів державного сектора (органів місцевого самоврядування).

При цьому, оцінка, подальше представлення та розкриття окремих компонент (статей) балансу в примітках до фінансової звітності проводиться у відповідності до чинних НП(С)БОДС». Відповідно, облікове супроводження окремих компонент нефінансових активів регламентується різними діючими нормативними документами, деякі з них представлено на рисунках 1.2 та 1.3.

У діючих нормативних документах має місце присутність деяких неузгодженостей стосовно складових нефінансових активів.

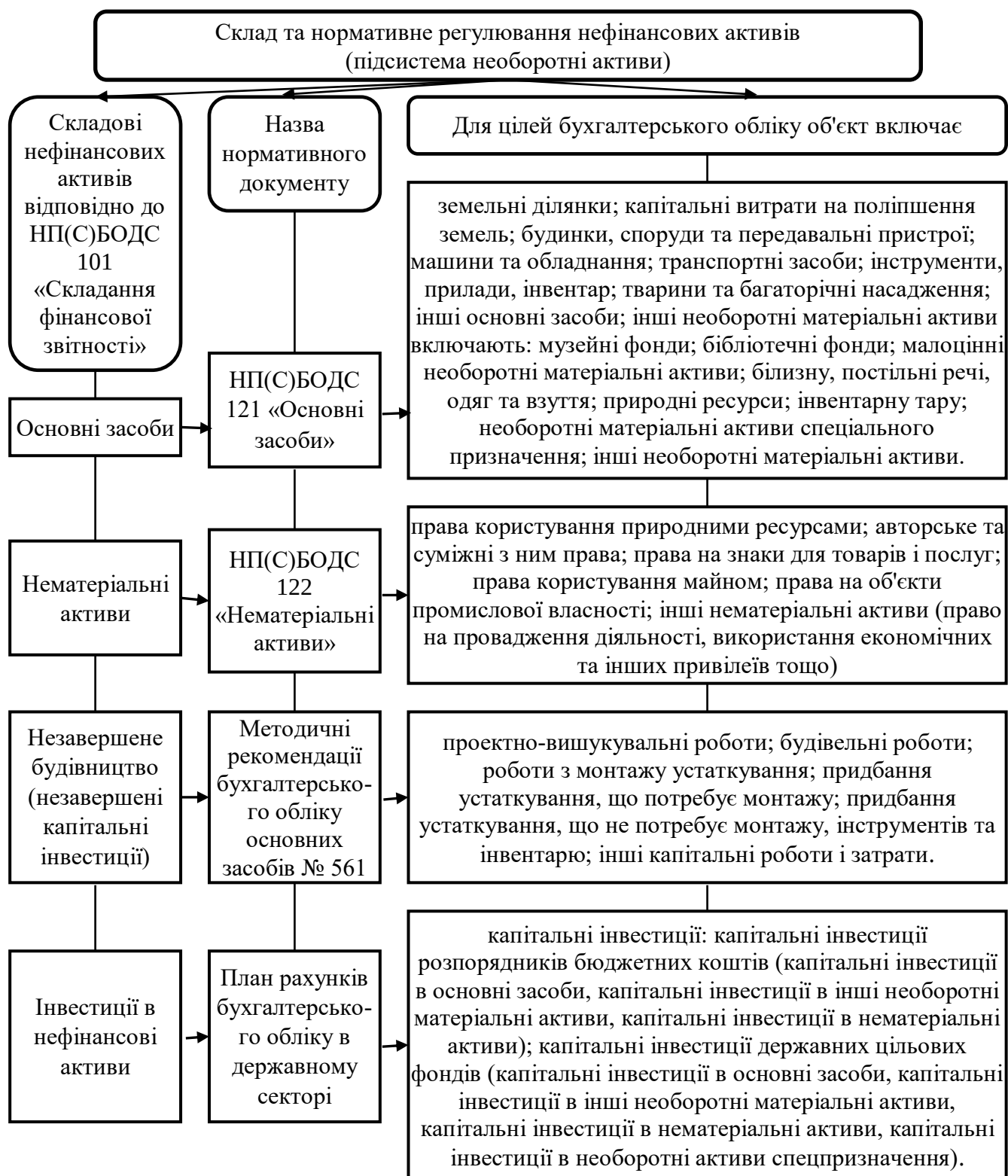


Рисунок 1.2 – Склад та нормативне регулювання нефінансових активів органів місцевого самоврядування (підсистема необоротні активи)

Джерело: сформовано автором

Доречно відзначити, що в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору № 11 незавершене будівництво віднесено

до складу незавершених капітальних інвестицій.

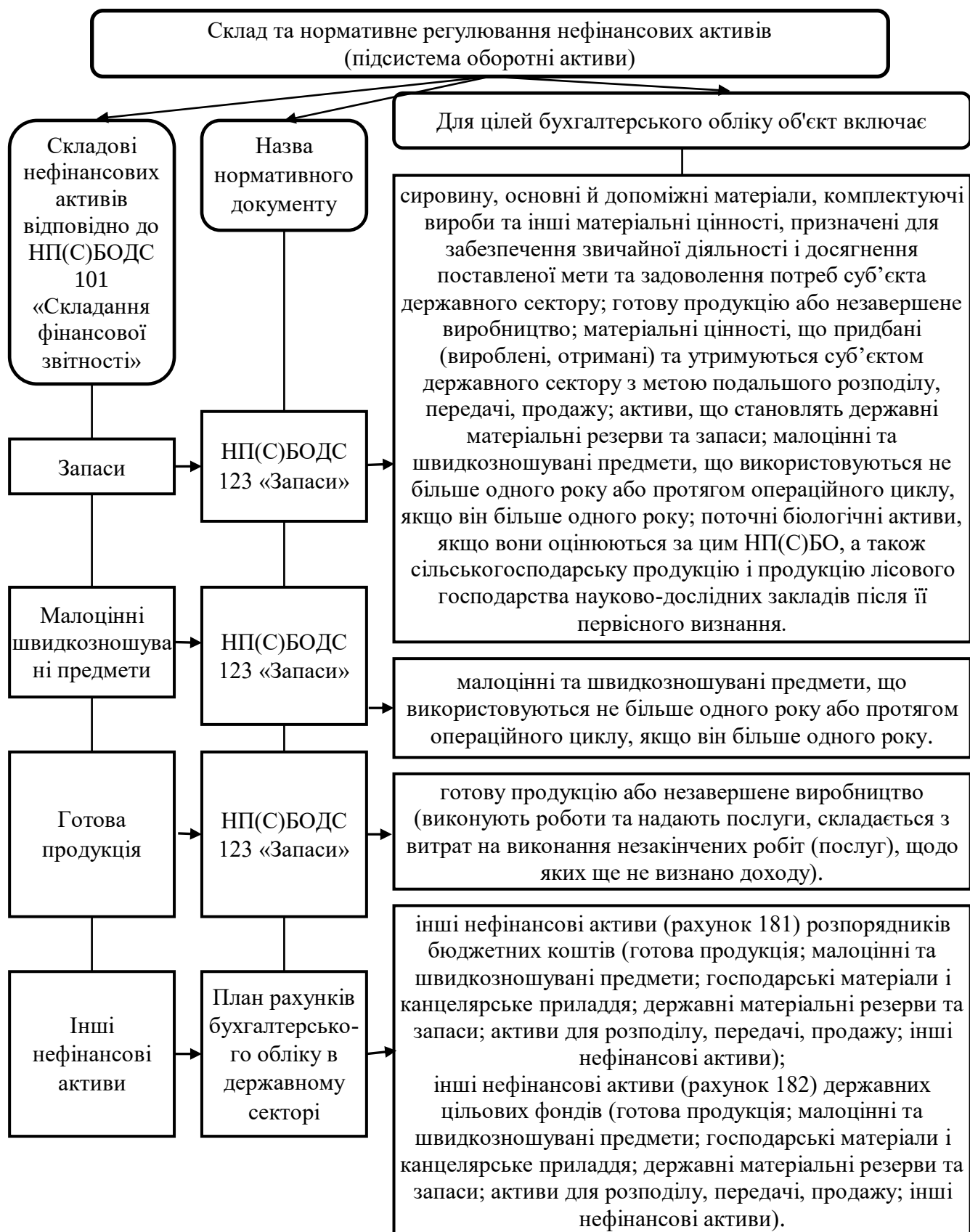


Рисунок 1.3 – Склад та нормативне регулювання нефінансових активів органів місцевого самоврядування (підсистема оборотні активи)

Джерело: сформовано автором

Витрати з будівництва, виготовлення, придбання, поліпшення об'єктів основних засобів з початкового терміну і до закінчення даних робіт та введення об'єктів в експлуатацію слід визнавати незавершеними капітальними інвестиціями, які можуть бути згрупованими за напрямками робіт чи витрат. У відповідності до Методичних рекомендацій, незавершені капітальні інвестиції класифікуються у складі основних засобів, при цьому у балансі мають виокремлену статтю: Незавершене будівництво. Отже, при спрямуванні облікової інформації до фінансової звітності (балансу) у розрізі основних засобів заздалегідь потрібно виокремити дані відносно незавершених капітальних інвестицій (у формі балансу: «Незавершене будівництво») та капітальних інвестицій (у формі балансу «Інвестиції в нефінансові активи»).

Окремо потрібно зауважити, що малоцінні швидкозношувані предмети – являються окремою компонентою запасів, згідно НПСБОДС 123 «Запаси» [10], і логічним є представлення інформації, стосовно них, у графі «Запаси», при цьому, в балансі виокремлено статтю: малоцінні швидкозношувані предмети.

Для цілей бухгалтерського обліку, класифікація нефінансових активів, за планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі вирізняється від групування за НП(С)БОДС 101 Подання фінансової звітності [9] тим, що до нефінансових активів віднесено необоротні і оборотні активи, які раніше відображались на бухгалтерських рахунках 1 та 2 класу, а на сьогодні класифіковані один клас – за належністю до нефінансових активів.

1.3 Теоретико-методичні основи обліку і контролю нефінансових активів бюджетної установи

Беззаперечним виглядає факт, що в сучасній інноваційній економіці окреслення контурів стратегій розвитку господарюючого суб'єкта, галузей повинно базуватися на достовірному інформаційному забезпеченні, побудова якого передбачає узгодженість результатів діагностики потенційних небезпек і

ідентифікації потенційних можливостей з урахуванням мінливості бізнес середовища [31].

Звіти служать інструментом зворотного зв'язку між різними рівнями управління, що дозволяє формувати як результати діяльності підприємства в цілому, так і результати роботи центрів відповідальності та визначати ступінь виконання встановленого управління цілі. У сучасних умовах питання формування управлінської звітності набувають особливої важливості через інформаційне забезпечення прийняття рішень з ефективним обмеженням певних факторів (часу, грошей, праці) [29].

Означувана проблематика актуалізує потребу пошуку та запровадження сучасних, ефективних інструментів та методів управління в межах окремих господарських одиниць, використання яких в практичному аспекті сприятиме оптимізації структури ресурсного потенціалу, окреслить напрями підвищення інвестиційної привабливості, ідентифікує стратегічні орієнтири, з врахуванням наступних змін зовнішнього середовища та наявних латентних ризиків.

Відповідно, якісно побудоване облікове супроводження нефінансових активів бюджетними установами (як державного так і місцевого рівнів) виступає вагомим інформаційним джерелом обліково-економічної, фінансової, управлінської інформації, що уможливорює організацію контролю за їх наявністю, умовами збереженням, рухом, ефективним використанням та вибуттям. У великій кількості випадків, нефінансові активи мають найбільшу питому вагу серед усіх активів установи, організації, органу державного чи місцевого управління, а отже, являють собою важливий компонент для відображення його фінансового стану. Тому, в сучасних умовах господарювання, важливо правильно організувати облік нефінансових активів з відповідним відображенням в бухгалтерському обліку окремої бюджетної структури. Зважаючи на наявність постійних змін у складі нормативного регулювання, реформування мети та особливостей функціонування, вище ідентифіковані проблеми та нагальність їх вирішення потребують подальших досліджень в сфері організації обліку даної компоненти активів установ державного сектору. Для сприяння якісному обліковому відображенню, потрібно

правильно провести оцінку та визначити вартість отримуваних, наявних, списуваних нефінансових активів [1].

Визначаючи справедливую вартість, за умов невизначеності, слід застосовувати метод теперішньої вартості, оскільки визначені грошові потоки є попередніми оцінками, а не сталими сумами. У переважній більшості випадків час і величина грошових потоків не визначені. Більшість учасники ринку бажають отримати компенсацію (премію за ризик) за погодження невизначеності, властивої нефінансовому активу. Справедлива вартість повинна включати суму премії за ризик (суму, яку учасники ринку матимуть можливість вимагати як компенсацію за невизначеність). За інших обставин, оцінка не зможе достовірно відобразити справедливую вартість. Діюча міжнародна концептуальна основа (в т.ч. Міжнародні стандарти фінансової звітності) не забороняє використання для визначення справедливої вартості нефінансових активів інформації, представленої третіми сторонами: брокерами, сервісами ціноутворення тощо, якщо вони працюють у відповідному правовому полі. [8].

Нефінансові активи це усі активи, окрім фінансових, які застосовуються або утримуються бюджетною установою (органом місцевого самоврядування) з метою отримання у подальшому економічних вигід, використавши їх. Серед них виокремлюють:

- ✓ стаття основні засоби;
- ✓ стаття інвестиційна нерухомість;
- ✓ стаття нематеріальні активи;
- ✓ стаття інші необоротні активи;
- ✓ стаття запаси;
- ✓ стаття малоцінні та швидкозношувані предмети;
- ✓ стаття готова продукція;
- ✓ стаття інші нефінансові активи.

Нефінансові активи знаходять відображення за статтями першого розділу: Нефінансові активи, балансу бюджетної установи (органу місцевого самоврядування). Узагальнення та відображення інформації щодо активів (як

нефінансових так і фінансових) у балансі розпорядника бюджетних коштів проводиться згідно Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі № 976.

Становлення та розвиток механізму оцінки нефінансових активів, представляє собою безперервний процес (аналогічно, до процесу розвитку бухгалтерського обліку), оскільки, подальші трансформації в економіці на всіх її рівнях сприяють формуванню нових запитів щодо результатів функціонування бухгалтерського обліку, як унікальної інформаційної системи органів місцевого самоврядування. Посилення вимог відносно достовірності, ймовірності, доречності та релевантності облікової інформації зі сторони широкого кола стейлхолдерів, за умов потреби дотримання, оціночних облікових принципів: обачності, безперервності, фактичної (історичної) собівартості спонукатиме до формування сучасних підходів до оцінки надважливого комплексного облікового об'єкта, яким являються нефінансові активи органів місцевого самоврядування [26].

Враховуючи думки Прядки Н. М., слід зауважити, що на практиці нефінансові активи виступають базовими основними активами бюджетних установ (органів місцевого самоврядування), серед показників звітних форм їх частка є досить вагомою, у балансі наявний виокремлений розділ під назвою: нефінансові активи. Автор у власних дослідженнях акцентує увагу на тому факті, що узагальненого показника, який би характеризував нефінансові активи, задовольнив би всі інформаційні вимоги поточних та майбутніх користувачів, на сьогодні не існує.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ В УПРАВЛІННІ ОСВІТИ, КУЛЬТУРИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ САДІВСЬКОЇ СІЛЬСЬКОЇ РАДИ

2.1 Коротка організаційно-економічна характеристика досліджуваної бюджетної установи

Об'єктом дослідження, при виконанні кваліфікаційної роботи, виступило Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради Сумського району Сумської області. Воно було створено у відповідності до Бюджетного кодексу України, Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», рішення першої сесії восьмого скликання Садівської селищної ради «Про затвердження структури виконавчих органів влади, загальної чисельності апарату влади та їх чисельних органів.

Досліджуване управління виступає виконавчим органом Садівської селищної ради, що сформований на підставі її рішення та діє в межах чинного законодавства. Діюче положення про управління, структура та штатна чисельність затверджені рішенням сесії сільської ради. Управління освіти, культури, молоді та спорту виступає суб'єктом публічного права, має окремий баланс та всі необхідні супровідні атрибути. Фінансування відбувається за рахунок місцевого бюджету та інших, дозволених законодавчо, джерел. Бухгалтерський облік, формування звітних показників фінансово-господарської діяльності самого управління, закладів культури та освіти проводить централізована бухгалтерія.

Основними завданнями управління виступають:

➤ в галузі фізичної культури, освіти являється формування умов для становлення та розвитку особистості і творчої самореалізації окремого громадянина з використанням системи різнорівневої, багатопрофільної освіти, створення належного інформаційно-освітнього простору, надання послуг

населенню у галузі фізичної культури і спорту через забезпечення виконання наявних державних та місцевих програм для задоволення потреб мешканців територіальної громади;

➤ в галузі культури виступає сприяння реалізації державної політики у сфері культури, туризму, мистецтва, релігії міжнародних відносин та інші. Формування конкурентоспроможного мистецько-туристичного середовища для розвитку культурного простору Садівської територіальної громади та представлення різноманітних послуг через функціонуючу мережу комунальних підприємств різних форм власності.

Згідно покладених на нього завдань, Управління освіти, культури, молоді та спорту:

✓ створює доступні відповідні рівні для здобуття громадянами освіти за різними рівнями, забезпечує соціальний захист учасників освітнього процесу, сприяє отриманню населенням якісних послуг у сфері фізичної культури та спорту;

✓ проводить навчально-методичне керівництво, комплектування педагогічними працівниками та контроль за дотриманням діючих стандартів освіти підпорядкованими закладами;

✓ створює умови, заохочує до занять фізичною культурою та спортом максимально широкого кола мешканців громади;

✓ сприяє формуванню конкурентного мистецького середовища, розробці перспективних туристичних маршрутів;

✓ організовує заходи щодо формування умов для відродження культурної самобутності корінних народів, культури української нації у розрізі всіх видів мистецтва, самодіяльності, ремесел та художньої творчості;

✓ у підвідомчих закладах освіти та культури здійснює контроль дотримання фінансової дисципліни, правил охорони праці, санітарних норм;

✓ розробляє та подає на розгляд сільської ради пропозиції щодо фінансування та виконання програм та заходів спрямованих на розвиток культури, освіти та спорту;

✓ супроводжує організацію матеріально-технічного забезпечення культурних, навчальних закладів: введення в дію нових приміщень, комплектування меблями, належним обладнанням, спортивним інвентарем, підручниками тощо;

✓ приймає безпосередню участь у формуванні бюджету галузей освіти, молоді та спорту, культури Садівської територіальної громади;

✓ виконує інші покладені функції.

На основі перспективного та поточного планів, очолює та здійснює керівництво діяльністю управління – начальник, який призначений на посаду сільським головою. Працівники управління наділені правами одержання інформації, документації від виконавчого комітету, інших структурних підрозділів сільської ради та інших установ дотичних до освіти, культури, молоді і спорту в межах їх компетенції.

Садівською сільською радою ухвалено рішення щодо створення централізованої бухгалтерії Управлінням освіти, культури, молоді та спорту. Штат створеного бухгалтерського підрозділу представлено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 - Штатний розпис централізованої бухгалтерії Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Посада	Тарифний розряд	Кількість ставок
Головний бухгалтер	10	1
Заступник головного бухгалтера	10 -10%	1
Бухгалтер першої категорії	9	5
Провідний економіст	10	1
Водій		1
Разом		9

Джерело: розраховано автором за даними звітних показників досліджуваної установи

Централізована бухгалтерія функціонує на підставі затвердженого положення, яке визначає її повноваження та функціональні обов'язки її працівників. Централізована бухгалтерія являється структурним підрозділом управління, без права юридичної особи, в межах діючих посадових інструкцій підпорядковується головному бухгалтеру, який та не виступає розпорядником грошових коштів.

Головними завданнями централізованої бухгалтерії досліджуваного управління виступають:

- організація та ведення облікового супроводження, формування показників визначених форм звітності управління з використанням кошторису видатків закладів, що обслуговуються;
- представлення повної та достовірної інформації щодо фінансово-господарської діяльності потрібної для організації оперативного управління бюджетними асигнуваннями, фінансовими та матеріальними ресурсами;
- сприяння дотриманню бюджетного законодавства щодо взяття, своєчасного подання на реєстрацію бюджетних зобов'язань, проведення відповідних платежів з наступним відображенням в обліку та звітності;
- організація контролю наявності та руху закріпленого майна, використання наявних ресурсів (як матеріальних так і нематеріальних), згідно діючих нормативів та кошторисів;
- упередження виникнення негативних явищ при здійсненні фінансово-господарської діяльності, мобілізація внутрішніх резервів щодо її оптимізації.

Безпосереднім керівником централізованої бухгалтерії призначається головний бухгалтер, який являється підзвітним та підпорядковується начальнику управління. Дана посадова особа здійснює організацію роботи з ведення бухгалтерського обліку та виконання завдань поставлених перед бухгалтерською службою.

Джерелом інформації при здійсненні дослідження фінансових показників (результатів) діяльності, фінансового стану, Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради виступають визначені законодавчо звітні форми фінансової звітності, що знайшли відображення у додатку А даної кваліфікаційної роботи.

Беручи до уваги той факт, що Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради було створено 4 грудня 2020 року, для проведення дослідження окремим звітним періодом було обрано півріччя (6 місяців): 1 півріччя 2021 року, 2 півріччя 2021 року, 1 півріччя 2022 року.

Най інформативнішими індикаторами, які формують уяву щодо діяльності як комерційного господарюючого суб'єкта так і органу місцевого самоврядування (бюджетної установи) виступають фінансові результати. Дослідимо фінансові результати функціонування Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради Сумського району Сумської області в межах досліджуваного періоду, цифрове значення яких відображено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Фінансові результати діяльності Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради (грн.)

Показники	Звітний період (півріччя)			Абсолютне відхилення (грн.)	Відносне відхилення (%)
	2021 р. (01.01.- 30.06)	2021 р. (01.07.- 31.12)	2022 р. (01.01.- 30.06)		
ДОХОДИ					
Усього доходів від обмінних операцій	33452881	33178297	32251047	-1201834	-3,59
Розмір бюджетних асигнувань	32955747	32665060	31967109	-988638	-3,00
Розмір доходів від надання послуг	480456	486487	267558	-212898	-44,31
Розмір інших доходів від обмінних операцій	16678	26750	16380	-298	-1,79
Усього доходів від необмінних операцій	4420	50657		-4420	-100,00
Розмір інших доходів від необмінних операцій	4420	50657		-4420	-100,00
Усього доходів	33457301	33228954	32251047	-1206254	-3,61
ВИТРАТИ					
Усього витрат за обмінними операціями	34462572	33134939	32392479	-2070093	-6,01
Розмір витрат на виконання бюджетних програм	33940863	32748810	32238035	-1702828	-5,02
Розмір витрат на виготовлення продукції (надання послуг)	521709	386129	154444	-367265	-70,40
Усього витрат за необмінними операціями	4647	99670	829	-3818	-82,16
Розмір інших витрат за необмінними операціями	4647	99670	829	-3818	-82,16
Усього витрат	34467219	33234609	32393308	-2073911	-6,02
Профіцит/дефіцит в межах звітного періоду	-1009918	-5655	-142261	867657	-85,91

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваної установи

Система фінансових показників окремої бюджетної установи (органу місцевого самоврядування) повинна презентувати інформацію щодо грошових потоків, наявних обсягів фінансування та асигнувань; інформацію щодо проведених розрахунків та заборгованості підзвітних осіб, інших дебіторів і кредиторів тощо. В межах чинного законодавства Садівська сільська рада формує кошторис власних доходів та видатків на окремий звітний період, з врахуванням потреб та норм витрат на її функціонування. Значення показників доходів представляють надходження коштів в залежності від визначених джерел, витрат – структуру та розмір ресурсів, що передбачені для витрат з метою виконання, покладених на Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради функцій.

Характеризуючи наведені в таблиці 2.2 дані, можемо констатувати, що у звітному періоді порівняно з базисним отримано на 988638 (3,00%) грн. менше бюджетних асигнувань, крім того у першому півріччі 2022 року в порівнянні з аналогічним періодом 2021 р. в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту складові «Доходи від надання послуг» та «Інші доходи» зменшились на 212898 грн. (44,31 %) та 298 грн. (1,79%) відповідно. Загальна сума доходів від обмінних операцій зменшилась на 3,59 % (1201834 грн.).

Акцентуючи увагу на доходах від необмінних операцій, слід зауважити, що у першому півріччі 2022 року вони відсутні, але були в наявності у другому півріччі 2021 року (50657 грн.) та у першому півріччі (4420 грн.). При цьому, загальна сума отриманих доходів управлінням у досліджуваному періоді на 1206254 грн. (3,61 %) менше у порівнянні з базовим.

Враховуючи обставини, що склались в Україні: початок повномасштабних бойових дій, разом з доходами скоротились одночасно і витрати досліджуваного управління всього на 2073911 грн. (6,02 %). При чому, найсуттєвіше зменшились витрати на виконання бюджетних програм на 1702828 грн. (5,02 %). Всі інші компоненти витрат скоротились: витрат на виготовлення продукції (надання послуг) на 367265 грн. , інших витрат за необмінними операціями на 3818 грн.

На основі аналізу показників Звіту про фінансові результати Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради за досліджуваний період, маємо можливість констатувати позитивний факт: установі вдалось у першому півріччі 2022 року скоротити дефіцит бюджету на суму 867657 грн. (85,91 %).

Елементи витрат за обмінними операціями досліджуваної складової органу місцевого самоврядування представлено в таблиці 2.3

Таблиця 2.3 – Елементи витрат за обмінними операціями в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради (грн.)

Показники	Звітний період	Статті				
		Розмір витрат на оплату праці	Розмір відрахувань на соціальні заходи	Розмір матеріальних витрат	Розмір амортизації	Сума витрат за звітний період, всього
Розмір витрат, всього	2021 р. (01.01.-30.06)	24710882	5442244	4262944	46502	34462572
	2021 р. (01.07.-31.12)	19467122	4444094	7978151	1245572	33134939
	2022 р. (01.01.-30.06)	24320731	5359859	2711889	2711889	32392479
Розмір абсолютного відхилення (грн.)	X	-390151	-82385	-1551055	2665387	-2070093
Розмір відносного відхилення (%)	X	-1,58	-1,51	-36,38	5731,77	-6,01

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваної установи

Дані представлені в таблиці 2.3, свідчать, що за досліджуємий період зростання зазнав лише елемент – амортизація, що відповідає природному стану речей: управління було створено у грудні 2020 року потім йому передавались необоротні активи, і, відповідно, нараховувався знос. Всі інші елементи зазнали зменшення, пов'язані з розрахунками за виплатами працівникам не суттєвого: стаття Витрати на оплату праці зменшилась на 390151 грн. (1,58 %) та стаття Відрахування на соціальні заходи на 82385 грн. (1,51 %). Окремо слід зазначити,

що значного зменшення зазнала стаття матеріальні витрати на 1551050 грн. (36,38 %). Загальна сума витрат досліджуваного управління, в межах звітнього періоду, скоротилась на 2070093 грн. або 6,01%.

Видатки бюджету (кошторису) Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету у 2021 році відображено на рисунку 2.1.

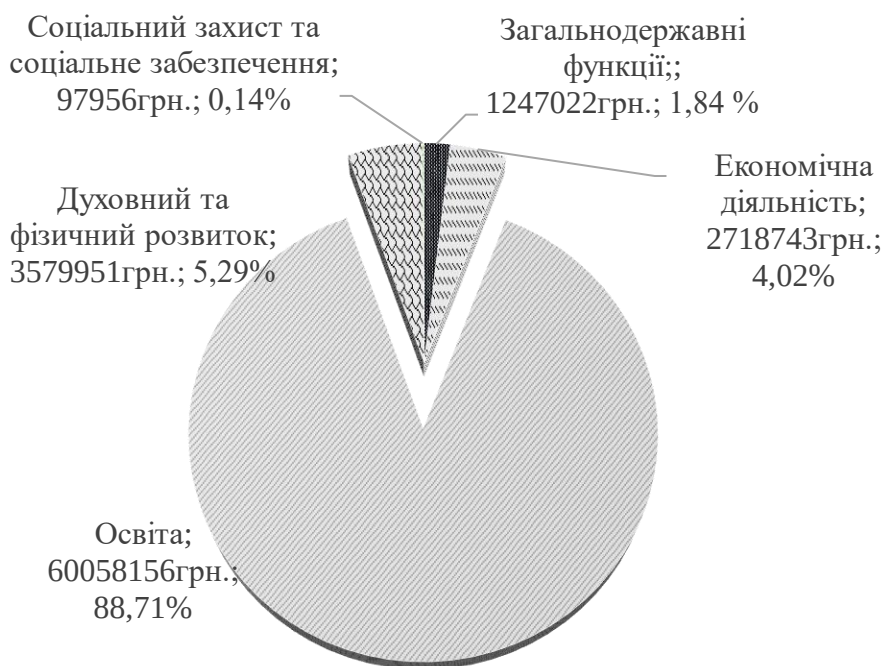


Рисунок 2.1 – Видатки бюджету (кошторису) Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету, грн.

Джерело: сформовано автором за даними фінансової звітності досліджуваної установи

Інформація відображена на рисунку 2.1, вказує на факт, що найбільшу питому вагу у складі витрат управління (відповідно даної класифікації) мають витрати на освіту 60058156 грн. (88,71 %). Значно менші відсотки мають елементи: духовний та фізичний розвиток 3579951 грн. (5,29%), економічна діяльність 2718743 грн (4,02 %), загальнодержавні функції 1247022 грн. (1,84 %) та соціальний захист і соціальне забезпечення 97956 грн. (0,14 %).

На основі даних форми фінансової звітності «Баланс» (Додаток А), було досліджено показники, що характеризують фінансовий стан досліджуваного Управління освіти, культури, молоді та спорту. Отже, метою формування звітних показників Балансу являється представлення користувачам правдивої, повної та неупередженої інформації щодо фінансового стану (нефінансові, фінансові активи, витрати майбутніх періодів, власний капітал та зобов'язання) досліджуваного управління на звітну дату. Баланс формується та включає в себе дві частини: активів (ліва) та пасив ((джерела формування активів) права).

При проведенні аналізу звітних показників балансу Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради нами було здійснено горизонтальний (співставлення, порівняння наявних фінансових індикаторів управління в межах досліджуваних періодів у відносному та абсолютному представленні) і вертикальний аналіз (відображення інформації про господарсько-фінансову діяльність досліджуваного підрозділу органу місцевого самоврядування через питому вагу кожної окремої статті у загальному підсумку (за допомогою розрахунку відносних показників) та оцінка їх трансформації в динаміці) означеної складової фінансової звітності. Горизонтальний аналіз окремих компонент балансу Білопільської міської ради Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради представлено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 - Горизонтальний аналіз складових балансу Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради (грн.)

Показники	Станом на (звітний період півріччя)			Абсолютне відхилення (грн.)	Відносне відхилення (%)
	30.06.2021р.	31.12.2021р.	30.06.2022р.		
1	2	3	4	5	6
АКТИВ					
Розділ 1 Нефінансові активи					
Основні засоби (сума залишкова вартість)	19350278	20795983	20795983	1445705	7,47
сума сформованої первісної вартості	37717040	40486561	40486561	2769521	7,34
сума накопиченого зносу	18366762	19690578	19690578	1323816	7,21
Розмір наявних незавершених капітальних інвестицій	49000			-49000	-100,00

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6
Вартість запасів	1331556	2254764	2160498	828942	62,25
Сума всього за першим розділом	20730834	23050747	22956481	2225647	10,74
Розділ 2 Фінансові активи					
Розмір поточної дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги		8391			-
Розмір поточної дебіторської заборгованості за виданими авансами	4563	184991		-4563	-100,00
Розмір поточної дебіторської заборгованості за розрахунками із соціального страхування	25039	45957		-25039	-100,00
Сума наявних грошових коштів та їх еквіваленти (в касі)	3750	3750	3750	-	-
Сума наявних грошових коштів та їх еквіваленти (в казначействі)	138662	273802	447705	309043	222,88
Сума усього за другим розділом	172014	516891	451455	279441	162,45
Розділ 3 Витрати майбутніх періодів		3014	3014	3014	-
Актив, сума всього	20902848	23570652	23410950	2508102	12,00
ПАСИВ					
Розділ 1 Власний капітал та фінансовий результат					
Розмір внесеного капіталу	37717040	40486561	40486561	2769521	7,34
Сума отриманого фінансового результату	-16894612	-16961866	-17104127	-209515	1,24
Розмір отриманого цільового фінансування	49000			-49000	-100,00
Сума всього за першим розділом	20871428	23524695	23382434	2511006	12,03
Розділ 2 Зобов'язання					
Розмір наявних поточних зобов'язань					
За платежами до бюджету	6127	8962		-6127	-100,00
За розрахунками за товари, роботи, послуги			28516	28516	-
За розрахунками з оплати праці	25293	36995		-25293	-100,00
Сума всього за другим розділом	31420	45957	28516	-2904	-9,24
Пасив, сума всього	20902848	23570652	23410950	2508102	12,00

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваної установи

Дослідження значень показників, що знайшли відображення в балансі аналізованого Управління освіти, культури, молоді та спорту надає підстави стверджувати, що в межах періоду дослідження, валюта балансу зросла на 2508102 грн. (12,0 %). Зростання вартості нефінансових активів управління здійснило найвагоміший вплив на збільшення значення цього показника (а саме: основних засобів на 1445705 грн. (7,47 %) та запасів 828942 грн. (62,25 %)). Одночасно спостерігалось зменшення статті Незавершені капітальні інвестиції на 49000 грн. (100 %). Але, вважати негативним даний факт не слід, тому «незавершені» інвестиції було трансформовано, за рахунок отриманого цільового фінансування, в «завершені» та були поставлені на баланс в якості основних засобів.

Фінансові активи аналізованого Управління освіти, культури, молоді та спорту мають, досить незначний розмір. Їх сума у балансі станом на перше липня 2022 року склала 451455 грн., представлені вони, виключно, грошовими коштами, як готівкою (значення даної статті впродовж періоду дослідження не змінювалось і склало 3750 грн.) так і грошовими коштами та їх еквіваленти в казначействі (спостерігається зростання даної статті на 309043 грн. (2,2 рази)).

Представлена у попередніх періодах поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари (роботи послуги), за виданими авансами, за розрахунками із соціального страхування у звітному періоді відображення не знайшли, проте з'явилась додаткова стаття у вигляді витрат майбутніх періодів, яка склала 3014 грн.

Аналізуючи пасив балансу досліджуваного управління Садівської сільської ради, доцільно зазначити, що найвагомішим джерелом формування активів виступає внесений капітал, розмір якого в межах досліджуваного періоду збільшився на 2769521 грн. (7,34 %). Значення статті Фінансовий результат погіршилось на 209515 грн. (1,24 %), та залишається від'ємним. Відповідно на 49000 грн. (100 %) зменшилось значення статті цільове фінансування.

Акцентуючи увагу на зобов'язаннях управління, можемо спостерігати певне зменшення їх розміру на 2904 грн (9,24 %). При чому у досліджуваному періоді

відсутні зобов'язання за платежами до бюджету та за розрахунками з оплати праці та з'явилась заборгованість за розрахунками за роботи (послуги) у розмірі 28516 грн.

Вертикальний аналіз показників балансу досліджуваного управління Садівської сільської ради відображено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 - Вертикальний аналіз показників балансу Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради (грн.)

Показники	Звітний період (півріччя)			Частка у % до суми балансу на 30.06.21 р.	Частка у % до суми балансу на 31.12.21 р.	Частка у % до суми балансу на 30.06.22 р.
	2021 р. (01.01.- 30.06)	2021 р. (01.07.- 31.12)	2022 р. (01.01.- 30.06)			
1	2	3	4	5	6	
АКТИВ						
Розділ 1 Нефінансові активи						
Основні засоби (сума залишкова вартість)	19350278	20795983	20795983	92,57	88,23	88,83
Розмір наявних незавершених капітальних інвестицій	49000			0,23	-	-
Вартість запасів	1331556	2254764	2160498	6,37	9,57	9,23
Сума всього за першим розділом	20730834	23050747	22956481	99,18	97,79	98,06
Розділ 2 Фінансові активи						
Розмір поточної дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги		8391		-	0,04	-
Розмір поточної дебіторської заборгованості за виданими авансами	4563	184991		0,02	0,78	-
Розмір поточної дебіторської заборгованості за розрахунками із соціального страхування	25039	45957		0,12	0,19	-
Сума наявних грошових коштів та їх еквіваленти (в касі)	3750	3750	3750	0,02	0,02	0,02
Сума наявних грошових коштів та їх еквіваленти (в казначействі)	138662	273802	447705	0,66	1,16	1,91
Сума усього за другим розділом	172014	516891	451455	0,82	2,19	1,93
Розділ 3 Витрати майбутніх періодів		3014	3014	-	0,01	0,01
Актив, сума всього	20902848	23570652	23410950	100,00	100,00	100,00

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5	6	7
Розділ ПАСИВ 1 Власний капітал та фінансовий результат						
Розмір внесеного капіталу	37717040	40486561	40486561	180,44	171,77	172,94
Сума отриманого фінансового результату	-16894612	-16961866	-17104127	-80,82	-71,96	-73,06
Розмір отриманого цільового фінансування	49000			0,23	-	-
Сума всього за першим розділом	20871428	23524695	23382434	99,85	99,81	99,88
Розділ 2 Зобов'язання						
Розмір наявних поточних зобов'язань						
За платежами до бюджету	6127	8962		0,03	0,04	-
За розрахунками за товари, роботи, послуги			28516	-	-	0,12
За розрахунками з оплати праці	25293	36995		0,12	0,16	-
Сума всього за другим розділом	31420	45957	28516	0,15	0,19	0,12
Пасив, сума всього	20902848	23570652	23410950	100,00	100,00	100,00

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваної установи

Здійснивши вертикальний аналіз звітних показників балансу Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради можемо констатувати, що найбільшу питому вагу в межах валюти балансу досліджуваного управління займають нефінансові активи (понад 98%). При цьому, не суттєво трансформувалися значення складових елементів даного розділу по: основним засобам (залишкова вартість) з 92,57 % у першому півріччі 2021 р. до 88,83 % у першому півріччі 2022 р., незавершеним капітальним інвестиціям (фінансування яких відбулось у повному обсязі) з 0,23 % у першому півріччі 2021 р. до 0 у першому півріччі 2022 р., запасах (зростання) з 6,37 % у першому півріччі 2021 р. до 9,23 % у першому півріччі 2022 р.

Загальна питома вага елементів розділу Фінансові активи в розрізі аналізуємих звітних періодів складає: 0,82 %, 2,19 %, 1,93 % відповідно. Структурна компонента у вигляді третього розділу активу балансу Витрати

майбутніх періодів в досліджуваному управлінні з'явилась у другому півріччі 2021 р. і склала 0,01% від валюти балансу.

Відображені показники пасиву балансу досліджуваного структурного підрозділу органу місцевого самоврядування ідентифікують той факт, що основу власного капіталу Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради складає внесений капітал, який у межах звітних періодів, навіть перевищував розмір валюти балансу та складав 180,44 %, 171,77 % та 172,94 % відповідно. Фінансовий результат, протягом досліджуваного періоду, має від'ємне значення, яке у відсотках до підсумку балансу дорівнює -80,82 %, -71,96 %, -73,06 % відповідно. Цільове фінансування було отримано, лише у першому півріччі 2021 р., та складало лише 0,23 % від загального підсумку балансу.

Відсотковий показник розділу «Зобов'язання» у зальному підсумку балансу, за аналізуємий період являється незначним 0,15 % у першому півріччі 2021 року, 0,19 % у другому півріччі 2021 та 0,12 % у першому півріччі 2022 року.

Враховуючи тему дослідження кваліфікаційної роботи, нами проаналізовано структуру окремих компонент нефінансових активів Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради. Структуру необоротних матеріальних активів досліджуваного управління у 2021 році відображено на рисунку 2.2.

Розглянувши представлені дані на рисунку 2.2., можемо констатувати, що найбільшу питому вагу в структурі необоротних матеріальних активів досліджуваного структурного підрозділу Садівської сільської ради займають будівлі, споруди та передавальні пристрої 9 751 920 грн. (46,89%). Вагомі значення мають такі складові як: машини та обладнання 5 516 588 грн. (26,53%), малоцінні необоротні матеріальні активи 3 289 286 грн. (15,82%), транспортні засоби 1 233 159 грн. (5,93%) та бібліотечні фонди 547 676 грн. (2,63%).

Крім того, незначну складову необоротних активів формують: інструменти, прилади, інвентар 159 604 грн. (0,77%), білизна, постільні речі, одяг та взуття 151 406 грн. (0,73%), інші основні засоби 129 251 грн. (0,62%), інші необоротні матеріальні активи 10 540 грн. (0,05%), тварини та багаторічні насадження 6 553 грн. (0,03%) відповідно.



Рисунок 2.2 – Основні компоненти необоротних матеріальних активів
Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради (грн.)

Джерело: сформовано автором за даними фінансової звітності досліджуваної установи

Структуру запасів досліджуваного управління у 2021 році представлено на
рисунку 2.3.

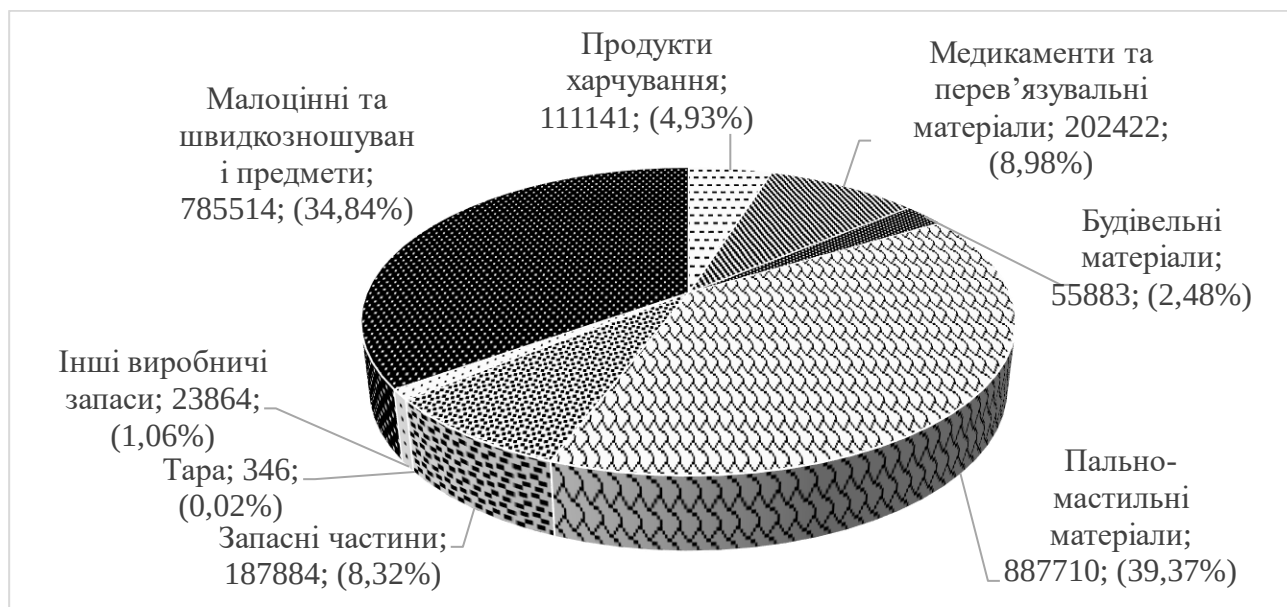


Рисунок 2.3 – Основні компоненти наявних запасів в Управлінні освіти,
культури, молоді та спорту Садівської сільської ради (грн.)

Джерело: сформовано автором за даними фінансової звітності досліджуваної установи

Дані відображені на рисунку 2.3, дають підстави зазначити, що найбільшу питому вагу в структурі запасів досліджуваного управління займають пально-мастильні матеріали 887710 грн. (39,37%) та малоцінні та швидкозношувані предмети 785514 грн. (34,84%). Значну компоненту питомої ваги у складі запасів формують медикаменти та перев'язувальні матеріали 202422 грн. (8,98%), запасні частини 187884 грн. (8,32%), продукти харчування 111141 грн. (4,93%). Елементами з незначною питомою вагою виступають: будівельні матеріали 55883 грн. (2,48%), інші виробничі запаси 23864 грн. (1,06%), тара 346 грн. (0,02%).

Як висновок, можемо зазначити, що фінансові показники функціонування Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради Сумського району Сумської області в межах досліджуваного періоду носять варіативний характер: доходи та витрати установи скоротились, валюта балансу має тенденцію до зростання.

2.2 Організація облікового відображення операцій з нефінансовими активами

Враховуючи той факт, що нефінансові активи формують приблизно на 98 % валюту балансу Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради, безперечно актуальною постає необхідність вивчення організації їх облікового відображення в досліджуваному управлінні. Дослідимо порядок організації облікового супроводження в розрізі окремих складових нефінансових активів.

Основними регламентуючими нормативно-правовими документами облік нефінансових активів виступають: НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», 122 «Нематеріальні активи», 123 «Запаси» та затверджені відповідні методичні рекомендації. Облік необоротних активів, у відповідності до національних положень, передбачає здійснення: визнання та формування первісної оцінки, оцінки вже після первісного визнання чи проведеної переоцінки, розрахунку амортизації, зменшення корисності наявних, оформлення вибуття основних засобів

чи нематеріальних активів, представлення релевантної інформації про їх у примітках до форм фінансової звітності. Побудова обліку запасів включає подібні облікові процедури (за винятком амортизації, зменшення корисності), містить: визнання, здійснення первісної оцінки, оцінку запасів на визначену дату балансу, оцінку при реалізації процесу вибуття запасів та відображенні інформації про наявні запаси у відповідних розділах приміток до фінансової звітності.

Очевидним є факт, що облік нефінансових активів в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради пов'язаний з оцінкою їх вартості, тому представимо у таблиці 2.6 види вартості нефінансових активів та особливості їх визначення.

Таблиця 2.6 - Види вартості нефінансових активів та їх визначення

Назва	Трактування
Вартість, яка амортизується	сума первісної або переоціненої вартості необоротних активів за мінусом їх ліквідаційної вартості;
Залишкова вартість	різниця між первісною (у випадку проведення переоцінки - переоціненою) вартістю наявного необоротного активу і сумою накопиченого його зносу;
Первісна вартість	історична (фактична) вартість нефінансових активів у розмірі суми грошових коштів або справедливої вартості інших активів, переданих (сплачених) для придбання, формування (створення) активів;
Ліквідаційна вартість	сума грошових коштів або вартість інших видів активів, які орган місцевого самоврядування очікує отримати при здійсненні реалізації (чи ліквідації) власних необоротних активів після закінчення терміну їх корисного використання за вирахуванням витрат, які мають безпосереднє відношення до їх продажу, (ліквідації);
Справедлива вартість	сума, за якою існує можливість обміну актив або погашення зобов'язань між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами;
Переоцінена вартість	вартість наявних активів після їх переоцінки;
Балансова вартість активу	вартість активу, за якою він відображається у підсумку балансу;
Чиста вартість реалізації необоротного активу	сума справедливої вартості необоротного активу за мінусом очікуваних витрат при здійсненні його реалізації;
Чиста вартість реалізації запасів	очікувана ціна реалізації запасів за умов звичайної діяльності за вирахуванням витрат, що очікуються, на завершення їх виробництва чи реалізацію
Відновлювальна вартість	сучасна собівартість придбання;

Джерело: узагальнено автором

Процедура надходження основних засобів до Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради оформлюється Актом приймання – передачі основних засобів.

Інвентарна карта обліку засобів формується на основі даних Акту прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, наявної технічної та іншої відповідної супровідної документації. В інвентарній картці знаходять відображення тільки найбільш важливі якісні та кількісні характеристики окремого основного засобу (рахунок, назва управління, місце перебування, первісна вартість, сума нарахованого зносу, норма амортизаційних відрахувань, номер техпаспорту (за наявності), дата введення в експлуатацію та інші). У випадку наявності поточних змін, по відношенню до основних засобів, вони в обов'язковому порядку мають бути відображені в інвентарній картці.

Знос основних засобів представляє собою проамортизовану суму окремо визначеного об'єкта основних засобів з моменту його корисного використання (в т.ч. в досліджуваному управлінні Садівської сільської ради). Необоротні активи в ході експлуатації втрачають власні первинні характеристики, або як ще говорять – зношуються. Відповідно, під час реалізації процедури обліку наявності (руху) основних засобів обов'язковим фактом має бути нарахування амортизації. Вартість амортизуемого необоротного активу, формується з первісної (чи переоціненої) їх вартості за мінусом розрахованої (передбаченої) ліквідаційної вартості. В Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради нарахування проводять з використанням бухгалтерського програмного продукту СОФТМАКС - бухгалтерія.

При реалізації процесу списання основних засобів (або наявних інших необоротних матеріальних активів) (за включенням бібліотечних фондів та транспортних засобів) в Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради використовують «Акт списання основних засобів» (часткової ліквідації) виступає підставою для формування господарських операцій при вибутті необоротних активів (як при повній так і частковій ліквідації). Витрати, понесені при ліквідації об'єкта основних засобів та перелік матеріальних цінностей

отриманих від розбирання (знесення) будівель і споруд, демонтажу інших наявних компонент, слід представити у розділі акту «Розрахунок результатів списання об'єкта». Відповідний первинний документ, у досліджуваному управлінні, формується у двох примірниках: один примірник акту передається до бухгалтерського відділу з метою представлення інформації у відповідних облікових регістрах, про що здійснюється належна відмітка, другий примірник акту перебуває у підзвітної матеріально відповідальної особи.

«Акт списання транспортних засобів» знаходить застосування в досліджуваному управлінні при обліковому відображенні вибуття власних транспортних засобів по причині їх зношення, знищення тощо.

Малоцінні швидкозношувані предмети (МШП) це компонента запасів, яка перебуває у використанні не більше одного року або операційного циклу, за умов, коли він є більше одного року.

У бухгалтерському обліку Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради формування інформаційного наповнення щодо запасів здійснюють відповідно до НП(С)БО 123 «Запаси» та відповідних методичних рекомендацій з обліку даної складової активів органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів. При оприбуткуванні, оформленні руху, списанні та побудові аналітичного обліку запасів використовують форми, затверджені положенням про облікову політику досліджуваного управління. Відповідно, для списання запасів застосовують Акт списання запасів, форма якого, визначена нормами чинного законодавства.

Надходження та оприбуткування МШП в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради здійснюється на підставі документів, які були представлені постачальниками (рахунків фактур, накладних та інших). Вибуття МШП проводиться на підставі накладних (вимог), Актів на списання. Якісну організацію кількісного обліку руху малоцінних та швидкозношуваних предметів у місцях їх перебування (зберігання) проводить матеріально відповідальна особа. Аналітичний облік МШП здійснюється матеріально-відповідальними особами у розрізі їх найменувань та кількісного еквіваленту.

Аналітика МШП (як і всього переліку інших запасів) побудована за джерелами їх надходження: окремо обліковуються МШП (інші категорії запасів), придбані за рахунок коштів загального фонду, і окремо — МШП (запаси), придбані за рахунок коштів спецфонду. Після проведення передачі МШП в експлуатацію їх з балансу списують з подальшою побудовою деталізованого оперативного кількісного обліку даних предметів за місцями їх експлуатації в розрізі відповідальних осіб на протязі терміну їх фактичного застосування. Управлінням освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради самостійно прописано порядок його здійснення у Положенні про облікову політику.

Облік нефінансових активів, у відповідності до НП(С)БОДС вимагає якісної побудови оцінки, облікового супроводження даної складової активів. В досліджуваному структурному підрозділі Садівської сільської ради для організації обліку нефінансових активів використовують бухгалтерський програмний продукт СОФТМАКС – бухгалтерія.

Відповідно, вагомим етапом дослідження виступає використання сучасних інформаційних систем облікового відображення нефінансових активів. Осучаснена комп'ютерна система уможливорює автоматизоване виконання поставлених завдань бухгалтерського обліку як у регламентному, так і в діалоговому режимах. Під час застосування режиму діалогу підвищується оперативність обліку, аналізу, контролю (аудиту) й існує можливість отримання потрібного інформаційного наповнення (довідкового, аналітичного) впродовж звітного періоду, а не лише тільки по його значенню. За таких умов, обсяг інформації, що регламентно представляється користувачам, значно скорочується, обмежується та оптимізується тільки тими даними, що необхідні і достатні для реалізації окремих управлінських завдань. Існує можливість отримання додаткових даних через запит.

На ринку вітчизняних інформаційних технологій є широкий спектр програмних продуктів, призначенням яких, є побудови комп'ютерної системи обліку в бюджетних установах та органах місцевого самоврядування. Вагомі функціональні можливості даних програмних продуктів формують можливість автоматизованого розв'язання великого переліку обліково-контрольних задач.

Сучасними українськими розробниками автоматизованих систем управління створено програмний комплекс для здійснення управління фінансово-господарською діяльністю органів місцевого самоврядування та інших бюджетних установ. Модуль СОФТМАКС – бухгалтерія має призначення для комп'ютерного ведення облікового супроводження в бюджетних установах різних рівнів та сприяє забезпеченню: формування повної, достовірної та релевантної інформації щодо фінансово-господарської діяльності для задоволення потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів; реєстрації первинних документів та підготовки звітних показників у розрізі звітних періодів.

Серед основних переваг цього комплексу можемо виділити:

- інтуїтивно зрозумілий інтерфейс: зручний для роботи користувачів з наявним рівнем підготовки (який може суттєво різнитись), присутність оригінального дизайну, присутність вибору для роботи варіанту виду інтерфейсу;
- різнопланові функціональні можливості: можливість здійснення комп'ютерного супроводження всіх ділянок обліку окремої бюджетної установи чи органу місцевого самоврядування;
- поєднання управлінських та облікових можливостей із сучасними комунікаційними можливостями Web-технологій: забезпечує формування облікового відображення від первинного документа та автоматизоване супроводження бізнес-процесів різних ступенів складності;
- доступність та наявність можливості поетапного запровадження.

Модуль СОФТМАКС – бухгалтерія в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради забезпечує: облікове відображення надходжень, руху, дооцінки чи уцінки, процес нарахування зносу та вибуття власних нефінансових активів, формування картотек, друк необхідних облікових форм.

Система СОФТМАКС – бухгалтерія включає різні комплектації, які сприяють визначенню її функціональних можливостей. Базовий комплект містить в собі мінімальний функціональний набір системи і надає можливість:

- формувати господарські документи;

- здійснювати облік необоротних активів (в т.ч. основних засобів, нематеріальних активів), проводити їх переоцінку та нарахування зносу;
- організувати облік товарно-матеріальних цінностей, харчових продуктів, малоцінних та швидкозношуваних предметів в розрізі матеріально-відповідальних осіб та місць зберігання (у кількісному та вартісному вираженні);
- вести облік грошово-розрахункових операцій, взаємних розрахунків з іншими установами, розрахунків у порядку здійснення планових платежів;
- здійснювати облік витрат у розрізі касових і фактичних видатків управління;
- отримувати щомісячну звітність по руху нефінансових активів на відповідних рахунках (меморіальні ордери, оборотні відомості руху ТМЦ та інших;
- отримувати книгу «Журнал-Головна», формувати показники фінансової та бюджетної звітності, згідно потреб управління.

Беручи до уваги масштабність облікових заходів щодо операцій із нефінансовими активами в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської, доцільно акцентувати власну увагу на одному з об'єктів: основних засобах.

Розглянемо приклад, ситуації із придбанням основного засобу: бюджетна установа не є платником ПДВ. Нею було придбано обладнання за КЕКВ 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування» за кошти спеціального фонду.

З метою дотримання вимог НП(С)БОДС 121, процедуру надходження основних засобів розподілено на дві господарські операції: придбання та оприбуткування основних засобів.

Розглянемо автоматизований процес обліку придбання основних засобів в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту. Придбання основних засобів проводиться у відповідності до Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку. Бухгалтерські проведення за даними операціями: суми придбання основних засобів, суми ПДВ, сплаченого при придбанні, фактичних видатків.

Відповідно, придбання об'єкту основних засобів у програмі СОФТМАКС – бухгалтерія представляють у такій послідовності.

1. У розділі «Документи/Внутрішні документи» проводиться занесення основних даних.

2. Здійснюється процес додавання. У полі «Найменування» робиться перехід до словника «Номенклатура товарів та послуг».

3. Для відображення в бухгалтерському обліку інформації слід обрати створений зразок господарської операції «Придбання основних засобів» та провести перевірку правильності даних за сформованою господарською операцією.

На кожний об'єкт основних засобів формується два проведення (визначена сума без ПДВ та окремо сума ПДВ), де наводиться назва основного засобу. Фактичні видатки наводять двома кореспонденціями на загальну вартість ТМЦ (сума без ПДВ та визначена сума ПДВ).

Після здійснення процедури збереження господарської операції, в системі програми СОФТМАКС – бухгалтерія, інформацію щодо капітальних інвестицій в основні засоби (інші нефінансові активи) можна знайти в різних облікових регістрах: Рух матеріальних цінностей, Оборотні відомості/Рух коштів за рахунками (рисунк 2.4), Внутрішні документи/Внутрішнє переміщення (рисунк 2.5), Звіти/Меморіальний ордер № 17, Відомості аналітичного обліку.

Регистр	Поч зал Д6	Поч зал Кр	Оборот Д6	Оборот Кр	Кін зал Д6	Кін зал Кр	Валюта	Поч Вал. Зал. Д	Поч Вал. Зал. Кр	Оборот Вал. Д6	Оборот Вал. Кр	Кін Вал. Зал. Д	Кін Вал. Зал. Кр
1514			2,943,476.55	714,607.65	2,228,868.90								
1515			187,883.85	976.20	188,907.65								
1516			346.00		346.00								
1518			907.87		907.87								
1812			888,515.04	21,569.02	866,947.02								
2114			1,200.65	251,842.76									
2313			48,697,573.02	48,509,122.73	188,450.29								
2313/2			198,448.99	29,862.15	168,586.84								
2314/2			251,842.76	251,842.76									
5512				2,266,088.37			2,266,088.37						

Регистр	Ан. рах. 1	Ан. рах. 2	Ан. рах. 3	Ан. рах. 4	Ан. рах. 5	Валюта	Поч зал Д6	Поч зал Кр	Оборот Д6	Оборот Кр	Кін зал Д6	Кін зал Кр	Поч Вал. Зал. Д	Поч Вал. Зал. Кр	Оборот Вал. Д6	Оборот Вал. Кр	Кін Вал. Зал. Д	Кін Вал. Зал. Кр
1812	Садівський ЗСД	0611021-спос. ЗОШ	2210						4,327.63		4,327.63							
1812	Садівський СБК		2210						5,162.47		5,162.47							
1812	Садівський СБК	0614060-3 Клуби	2210						689.00		689.00							
1812	Садівський ЗДО		2210						50,120.14		50,120.14							
1812	Садівський ЗДО		2210						27,127.97		27,127.97							
1812	Садівський ЗДО	0611010-спос. ДНЗ	2210						14,900.00		14,900.00							
1812	Садівський НВК		2210						46,789.16		46,789.16							
1812	Садівський НВК	0611021-3 ЗОШ	2210						2,312.56		2,312.56							
1812	Садівський НВК	0611021-спос. ЗОШ	2210						13,000.00		13,000.00							
1812	Терешківська філія		2210						15,890.50	2,303.95	13,586.55							
1812	Терешківська філія	0611021-3 ЗОШ	2210						1,540.00	1,540.00								
1812	Терешківська філія	0611021-спос. ЗОШ	2210						13,400.00		13,400.00							
1812	Терешківський СБК		2210						2,573.00		2,573.00							
1812	Шпильківська філія С		2210						6,520.50		6,520.50							
1812	Шпильківська філія С	0611021-3 ЗОШ	2210						1,250.00		1,250.00							

Рисунок 2.4 – Рух коштів за рахунками Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради (грн.)

Джерело: сформовано автором

Внутрішні документи - СОФТМАКС - Бухгалтерія, \\GBUHF\base [Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради Сумського району Сумської області]

Файл Правка Документи Облік Обороти відомості Звіт Залишки Словники Вікно ?

Внутрішні документи за період 31.12.2021 - 30.11.2022 рр., на суму 826080.07

Від кого і за	Документ	Номер	Дата	Сума	Відпрацювання	Примітка
Біланч І.І.	ВН Біланч І.І.	62	31.12.2021	2,539.00	31.12.2021	
Біланч І.І.	ВН Біланч І.І.	95	31.12.2021	200.00	31.12.2021	
Вакула Л.М.	ВН Вакула Л.М.	88	31.12.2021	32,798.31	31.12.2021	
Вертушенкова А.А.	ВН Вертушенкова А.А.	2104	27.07.2022	1,570.32	27.07.2022	
Вертушенкова А.А.	ВН Вертушенкова А.А.	98	31.12.2021	1,570.32	31.12.2021	
Видюк А.М.	ВН Видюк А.М.	51	31.12.2021	11,108.40	31.12.2021	
Видюк А.М.	ВН Видюк А.М.	46	31.12.2021	71,347.20	31.12.2021	
Гронько І.А.	ВН Гронько І.А.	58	31.12.2021	50,120.14	31.12.2021	
Гронько І.А.	ВН Гронько І.А.	85	31.12.2021	27,127.97	31.12.2021	
Зимоглад Т.М.	ВН Зимоглад Т.М.	52	31.12.2021	6,601.46	31.12.2021	
Зимоглад Т.М.	ВН Зимоглад Т.М.	83	31.12.2021	15,922.71	31.12.2021	
Коровайковська Т.І.	ВН Коровайковська Т.І.	64	31.12.2021	233.00	31.12.2021	
Крячко О.М.	ВН Крячко О.М.	65	31.12.2021	4,327.63	31.12.2021	
Крячко О.М.	ВН Крячко О.М.	97	31.12.2021	5,162.47	31.12.2021	
Лаврусь В.А.	ВН Лаврусь В.А.	99	31.12.2021	2,912.00	31.12.2021	
Лаврусь В.А.	акт Лаврусь В.А.	1398	31.10.2022	9,100.00		
Лисянський В.Я.	ВН Лисянський В.Я.	53	31.12.2021	13,468.79	31.12.2021	
Немилюстива Н.Г.	ВН Немилюстива Н.Г.	101	31.12.2021	641.00	31.12.2021	
Олещко С.Г.	ВН Олещко С.Г.	67	31.12.2021	43,299.61	31.12.2021	

Специфікації, на суму 2539.00 (перегляд)

№зп	Найменування	Код ТМЦ	Од.вим.	За документом	Фактично	Ціна	Сума	Резинок	Андрей 1	Андрей 2	Андрей 3	Андрей 4	Андрей 5
3	Автомобіль	Автомобіль	шт	1,000	1,000	117,000.00	117,000.00	1812	Великопольський С				
8	Багор-лом	Багор-лом	шт	2,000	2,000	150,000.00	300,000.00	1812	Великопольський С				
9	Граблі	Граблі	шт	1,000	1,000	174,000.00	174,000.00	1812	Великопольський С				
11	Замок	Замок	шт	6,000	6,000	81,000.00	486,000.00	1812	Великопольський С				
4	Лопата для снігу	Лопата для снігу	шт	3,000	3,000	110,000.00	330,000.00	1812	Великопольський С				
5	Лопата совкова	Лопата совкова	шт	2,000	2,000	95,000.00	190,000.00	1812	Великопольський С				
10	Лопата штикова	Лопата штикова	шт	2,000	2,000	77,000.00	154,000.00	1812	Великопольський С				

Увійти коштів за рахунок... Внутрішні документи ІРук матеріальних цінно...

uvnbase Записи: 13 / 40 Зареєстрована. Підтримка користувача до: 24.01.2023 NUM 9:11:06

0°C Cloudy 9:11 28.11.2022

Рисунок 2.5 – Внутрішні документи (внутрішнє переміщення) Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради (грн.)

Джерело: сформовано автором

При цьому, в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради повною мірою автоматизувати загальний процес облікового супроводження по основним засобам проблематично. Для прикладу, в таблиці 2.7 відображено використання функціональних можливостей системи СОФТМАКС – бухгалтерія під час автоматизації обліку основних засобів у досліджуваному управлінні.

Інформація представлена в таблиці 2.7, дає підстави зауважити, що із чотирнадцяти типів господарських операцій щодо обліку основних засобів (нефінансових активів), які забезпечує СОФТМАКС – бухгалтерія, досліджуване управління використовує приблизно десять, що становить 70%. У зв'язку із цим структурному підрозділу Садівської сільської ради, слід максимізувати ефективність використання СОФТМАКС – бухгалтерія під час обліку нефінансових активів через повне використання наявних можливостей системи.

Таблиця 2.7 - Використання функціональних можливостей системи СОФТМАКС – бухгалтерія під час автоматизації обліку основних засобів у Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

№	Тип операції	Заповнюється вручну	Формується у програмі
1.	Реєстрація інформації щодо об'єкту ОЗ	Інвентарна картка	Інвентарна картка
2.	Реєстрація документів з обліку операцій з основними засобами:		
2.1.	Надходження	Накладні	Інвентарна картка
2.2.	Введення в експлуатацію	ОЗ-1	ОЗ-1
2.3.	Внутрішнє переміщення	Акт прийому–передачі	–
2.4.	Списання	Акт на списання	Інвентарна картка
2.5.	Переоцінки	Відомість переоцінки ОЗ	Відомість переоцінки ОЗ
2.6.	Модернізації	Акт на ремонт (модернізацію)	–
2.7.	Поточного ремонту	Акт на ремонт (модернізацію)	–
2.8.	Капітального ремонту	–	–
2.9.	Нарахування зносу	Відомість нарахування зносу	Відомість нарахування зносу
2.10.	Результатів інвентаризації	Порівняльна відомість, інвентарна відомість	Порівняльна відомість, інвентарна відомість
3.	Відображення операцій на рахунках обліку	Меморіальний ордер 9	Меморіальний ордер 9
4.	Отримання облікових регістрів	МО 9, оборотно-сальдова відомість по рахунку 10	МО 9, оборотно-сальдова відомість по рахунку 10
5.	Отримання звітів	Форма № 1 (бюджет), форма № 5 (бюджет), інвентарна книга, інвентарний список	

Джерело: сформовано автором

Оскільки функціональні можливості програми СОФТМАКС – бухгалтерія носять широкий спектр завдань, потрібно додатково консультувати та підвищувати кваліфікацію працівників управління щодо користування максимально функціональними можливостями даного програмного продукту.

Типові кореспонденції рахунків щодо організації облікового супроводження нефінансових активів в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради представлено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 - Кореспонденції рахунків щодо обліку нефінансових активів в
Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ М.О.	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Придбання машини для прибирання снігу					
1.1	Отримано фінансування від розпорядника бюджетних коштів (для цього було проведено реєстрацію бюджетних зобов'язань у органі держказначейства)	Договір купівлі-продажу, рахунок, накладна.	2	2313	5411	26000,00
1.2	Перераховано суму вартості машини для прибирання снігу постачальнику	Платіжне доручення	2	6211	2313	26000,00
1.3	Відображено суму витрат на придбання.			1311	6211	26000,00
1.4	Одночасно відображено змін в капіталі			5411	5111	26000,00
1.5	Зараховано машину для прибирання снігу до складу основних засобів та присвоєно інвентарний номер	Акт введення в експлуатацію	9	1014	1311	26000,00
1.6	В кінці року нараховано суму зносу на машину для прибирання снігу	Відомість нарахування зносу	17	8014	1411	2600,00
2	Безоплатно отримано основні засоби					
2.1	На святі дитячому садочку було презентовано проектор, (підписано акт приймання-передачі) відображено вартість проектора	Акт приймання-передачі		1014/2	2117	18000,00
2.2	Показано дохід у вигляді благодійної допомоги	Довідка про надходження у натуральній формі		7511	5111	18000,00
2.3	Відображено дохід від безоплатно отриманих основних засобів			2113	7511	18000,00
2.4	Віднесено проектор до складу основних засобів			1014/2	1311	18000,00
2.5	В кінці року нараховано суму зносу	Відомість нарахування зносу		8014	1411	18000,00
3	Придбання продуктів харчування (для школи, дитячого садочку, тощо)					
3.1	Заклучено договір на постачання продуктів харчування, внесено цю інформацію до платформи PROZORRO, зареєстровано бюджетні зобов'язання у органі держказначейства, отримано фінансування від розпорядника бюджетних коштів	Договір купівлі-продажу, рахунок, накладна.	2	2313	5411	2300,00
3.2	Перераховано кошти постачальнику	Платіжне доручення	2	6211	2313	2300,00
3.3	Оприбутковано продукти	Накладна	6	1511	6211	2300,00

Продовження таблиці 2.8

3.4	У кінці місяця списано відповідні продукти	Меню-вимога,		8013	1511	2300,00
4	Придбання бензину на потреби управління					
4.1	Заклучено договір на постачання бензину, внесено цю інформацію до платформи PROZORRO, зареєстровано бюджетні зобов'язання у органі держказначейства, отримано фінансування від розпорядника бюджетних коштів	Договір купівлі-продажу, рахунок, накладна.	2	2313	5411	53000,00
4.2	Перераховано кошти постачальнику	Платіжне доручення	2	6211	2313	53000,00
4.3	Оприбутковано бензин марки А-92	Накладна	6	1514	6211	53000,00
4.4	У кінці місяця проведено списання фактично використаної кількості бензину	Подорожній лист		8013	1514	6000,00

Джерело: сформовано автором за даними досліджуваного Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Взявши до уваги, широкий спектр можливостей програми СОФТМАКС – бухгалтерія, на нашу думку, слід згадати про низку недоліків. Наприклад, у програмі під час здійснення збереження документів, автоматично не створюються операції. Для формування кореспонденцій на підставі документу бухгалтер має обирати підготовлений заздалегідь зразок господарської операції. Процедура формування кореспонденцій рахунків бухгалтерського обліку з застосуванням документів вимагає додаткових витрат часу. Але з іншого боку, бухгалтер отримав можливість формувати проведення, які враховують особливості організації обліку в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради, і не пристосовуватись до загального набору операцій, запропонованих програмістами.

2.3 Особливості проведення внутрішнього контролю операцій з нефінансовими активами

Законодавчо підкріплений внутрішній контроль діяльності бюджетних установ (органів місцевого самоврядування) в західних країнах функціонує вже понад пів століття. В Україні, дана компонента контролю (в т.ч. нефінансових

активів) як у законодавчому, так і в інституційному аспектах перебувають на стадії формування.

Відповідно, становлення та розвиток внутрішнього контролю, розуміння сутності його безпосередній вплив на Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради вирізняються безперечною актуальністю.

В умовах сьогодення, керівництво та працівники досліджуваного управління, ідентифікують внутрішній контроль в якості аналізу, перевірки, налагодженого інвентаризаційного процесу фінансових та нефінансових активів та операцій пов'язаних з бюджетними коштами.

Тобто відбувається формування традиційного для органів місцевого самоврядування погляду на внутрішній контроль, що представляє собою окремий процес, який фіксує відхилення від планових завдань, чинного законодавства та діючих організаційно-облікових стандартів. Отже, серед основних питань, стосовно функціонування внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів, які постають перед керівництвом досліджуваного управління виступає визначення переліку контрольних-управлінських дій, впливу діючого законодавства, оптимізація фінансових показників діяльності.

Для бюджетних установ трактування поняття внутрішнього контролю не є новим. Нормативно-правовими актами визначено основні принципи, типові вимоги щодо реалізації контрольних повноважень окремими посадовими особами установ, в тому числі і окремими структурними підрозділами Садівської сільської ради.

Наприклад, в Садівській сільській раді це стосується посадових осіб відповідних структурних компонентів, як фінансово-бухгалтерська служба, підрозділ з матеріально-технічного забезпечення, служби внутрішнього аудиту та інші. Передбачених чинним законодавством контрольних норм і положень, в основному вони дотримуються.

При цьому, це лише незначна складова функціонування органу місцевого самоврядування, яка підпадає під внутрішній контроль. Якщо говорити про інші сфери діяльності, в тому числі організацію контролю за наявністю та рухом нефінансових активів, то, навіть, при існуванні відповідних законодавчих вимог

щодо забезпечення належних контрольних повноважень, вони у переважній більшості випадків реалізуються персоналом досліджуваного управління неформалізовано та неструктуровано, а результати їх часто не знаходять своєчасної, якісної фіксації, показники управлінської звітності не формуються.

Внутрішній контроль майна окремого органу самоврядування чи його структурного підрозділу має реалізовуватись в розрізі всіх рівнів функціонування, та бути спрямованим на формування достатньої впевненості досягнення поставлених цілей. Окремі їх складові відображено на рисунку 2.6.

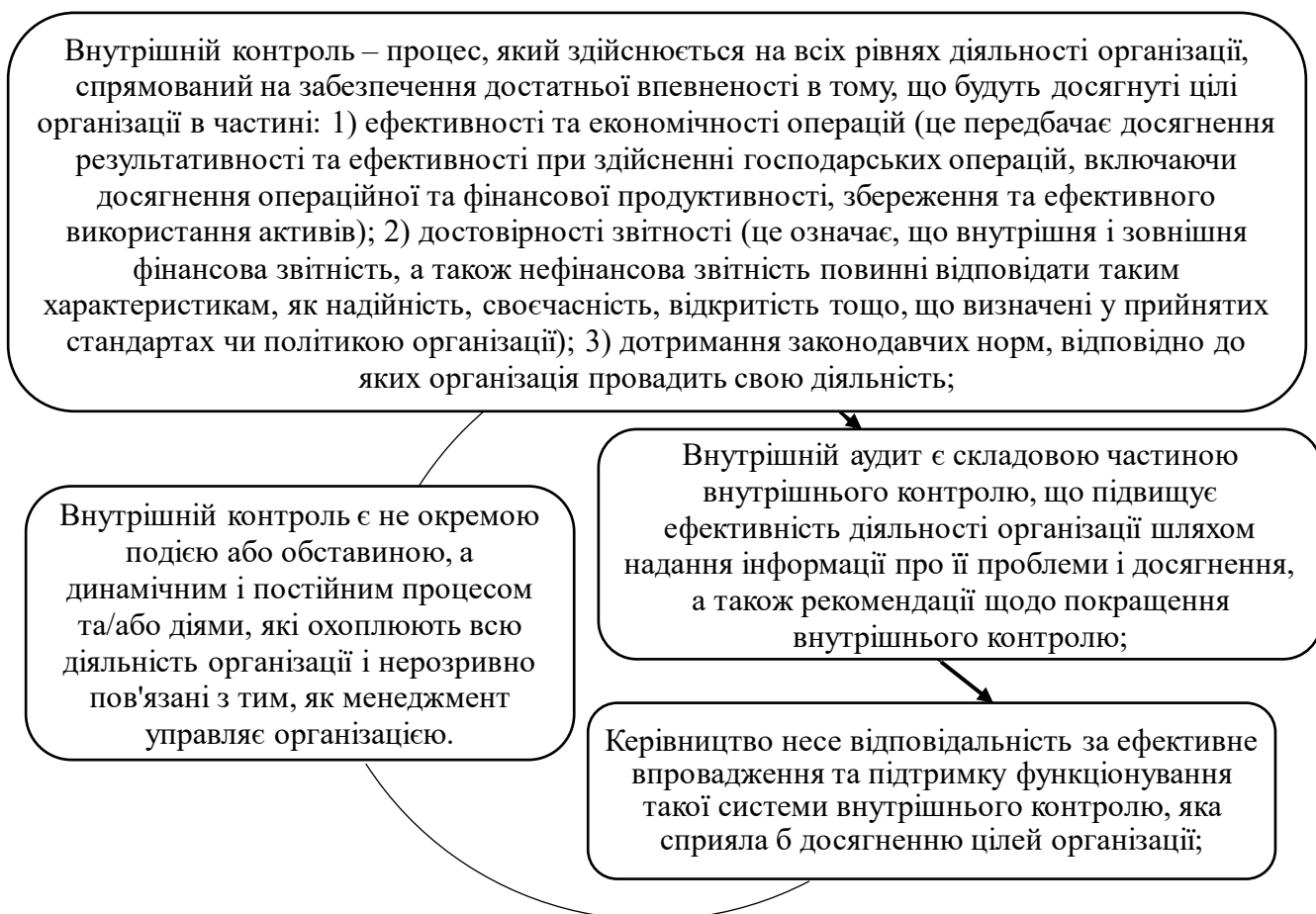


Рисунок 2.6 – Передумови ефективного функціонування системи внутрішнього контролю в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Джерело: сформовано автором

За відповідних обставин, керівнику Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради не відома поточна ситуація за результатами реалізації контрольних повноважень щодо нефінансових активів, їх доцільності,

ефективності та достатності. За таких обставин, можуть виникнути передумови присутності істотних ризиків невиконання передбачених функцій та запланованих результатів.

Отже, актуальним для начальника аналізованого Управління освіти, культури, молоді та спорту постає питання організації і проведення внутрішнього контролю наявних нефінансових активів у відповідності до засад і принципів, які матимуть спрямування на своєчасну ідентифікацію «вузьких місць» при досягненні ними визначеної мети при виконанні передбачених функцій чи операцій.

Найбільш вагомими ознаками наявності якісної системи внутрішнього контролю (а не хаотичного її функціонування) щодо наявності, умов зберігання та руху нефінансових активів в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради відображено на рисунку 2.7



Рисунок 2.7 – Ознаки наявності якісної системи внутрішнього контролю щодо наявності, умов зберігання та руху нефінансових активів

Джерело: сформовано автором

Накладаючи зміст норм стандартів INTOSAI GOV 9100 «Керівництво по стандартах внутрішнього контролю в державному секторі» на діяльність Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради, наявність внутрішнього контролю за умовами зберігання, експлуатації, наявністю та рухом нефінансових активів в розрізі рівнів управління представлено на рисунку 2.8.

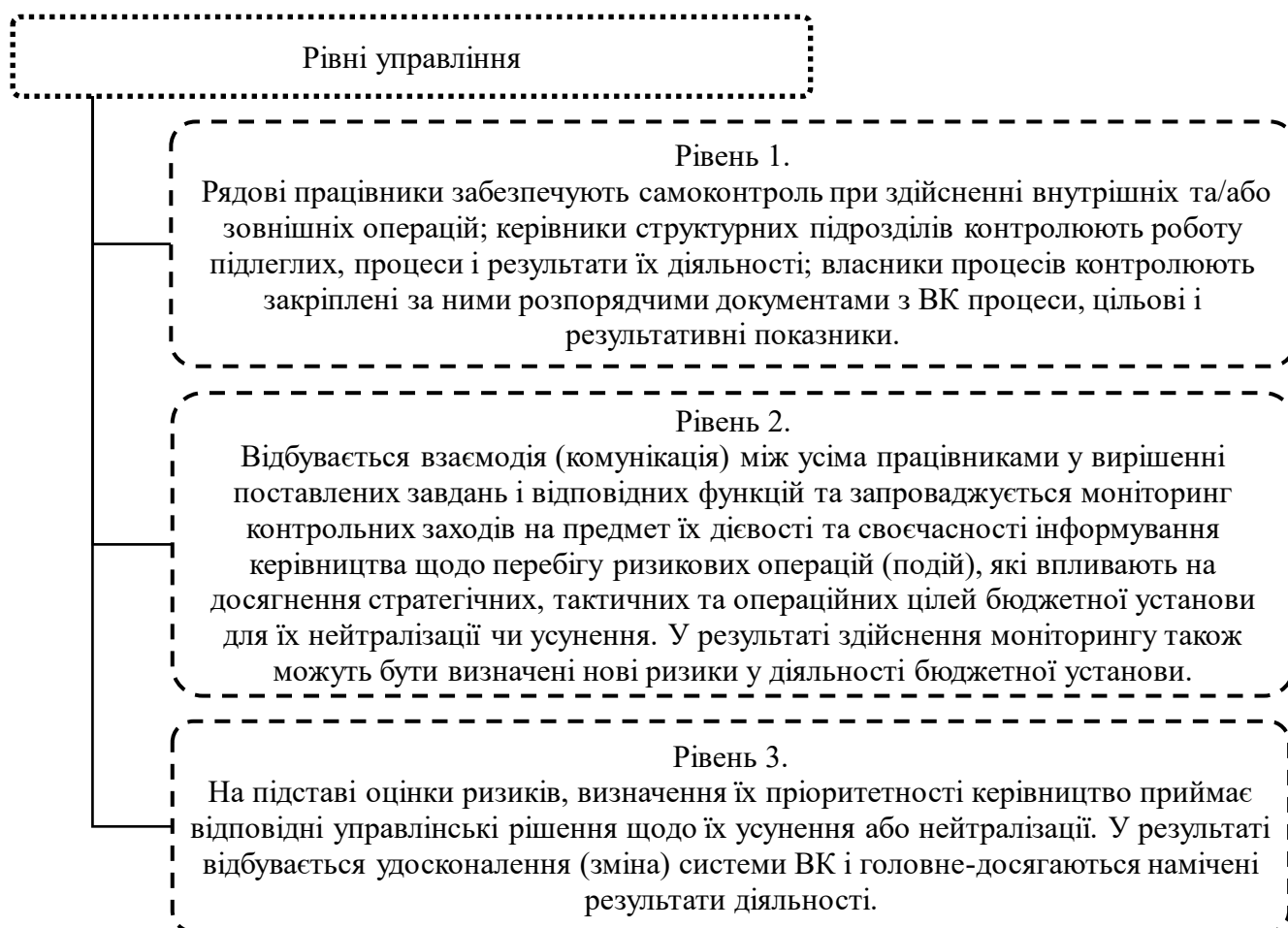


Рисунок 2.8 – Наявність внутрішнього контролю нефінансових активів в розрізі рівнів управління досліджуваної компоненти органу місцевого самоврядування

Джерело: сформовано автором

Для практичного застосування, окремо слід сформувати визначення системи внутрішнього контролю нефінансових активів органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів: запроваджені керівником органу місцевого самоврядування (структурного підрозділу) політики, заходи, правила, що

уможливлюють функціонування, взаємозв'язок та підтримку всіх компонентів внутрішнього контролю умов зберігання, ефективності використання, облікового відображення наявності тару нефінансових активів і носять спрямування на досягнення передбачених поточних та стратегічних цілей, планів, завдань і вимог щодо його діяльності.

Для ефективного функціонування системи внутрішнього контролю, потрібно сприяти забезпеченню функціонуванню та взаємопов'язаності її складових елементів:

- управління ризиками;
- внутрішнього середовища;
- інформації та комунікації;
- заходів контролю;
- моніторингу.

В Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради керівництво самостійно встановлює терміни, формат, періодичність реалізації контрольних заходів, щодо нефінансових активів, якщо інше не передбачено чинним законодавством.

За допомогою імплементації обміну інформацією та побудови комунікацій у діяльність досліджуваного управління здійснюється виявлення, вилучення та надання актуальної інформації у терміни та відповідному форматі, що забезпечують можливість персоналу виконувати обов'язки, передбачені посадовими інструкціями.

В межах досліджуваного управління, як мінімум, повинно бути забезпечено:

- надходження, узагальнення чи генерування релевантної інформації, потрібної для сприяння функціонуванню системи внутрішнього контролю нефінансових активів;
- передачу інформації у середині управління, зокрема даних про стан виконання поставлених завдань, визначених обов'язків у системі внутрішнього контролю нефінансових активів, необхідних для її якісної роботи;

– побудова комунікаційних зв'язків із зовнішніми учасниками наявної системи внутрішнього контролю нефінансових активів щодо завдань, функцій та проблемами реалізації, що впливають на її функціонування.

Процес формування окремої компоненти (нефінансових активів) системи внутрішнього контролю Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради має включати декілька етапів: розробка та затвердження внутрішньої документації; організація та проведення; внесення коригувань.

Ініціатором етапу розробки та затвердження внутрішньої документації при організації системи внутрішнього контролю нефінансових активів, має бути керівник управління. Даний факт визначений чинним законодавством та його зацікавленістю в оптимізації запланованих показників діяльності.

Організація та проведення внутрішнього контролю нефінансових активів в управлінні повинна бути забезпечена через розробку та затвердження внутрішньої документації, спрямованої на сприяння функціонуванню елементів внутрішнього контролю. Слід зауважити, що вимоги чинних внутрішніх документів з питань внутрішнього контролю нефінансових активів, Садівської сільської ради повинні розповсюджуватися як на сам орган місцевого органу самоврядування, так і на контр агентів (окремих складових), що належать до сфери його управління.

Тому, відповідно, в межах органу місцевого самоврядування, для сприяння забезпеченню єдності підходів до побудови чи вдосконалення системи внутрішнього контролю та їх запровадження на практиці потрібно: сформувати та затвердити Єдиний порядок організації та проведення внутрішнього контролю, у якому потрібно передбачити, зокрема представників системи внутрішнього контролю (як зовнішніх так внутрішніх), склад та формат потрібних документів, відповідальних виконавців, терміни звітування; заходів щодо дотримання його положень та періодичність внесення змін тощо.

До складових елементів даного порядку відносять:

- мету побудови;
- перелік визначених функцій і завдань управління для забезпечення діяльності згідно чинного законодавства та установчих документів;

- розподіл функцій в розрізі їх видів та закріплення їх за структурними підрозділами ради;
- ідентифікацію внутрішніх та зовнішніх представників, що пов'язані з виконанням основних функцій та завдань;
- визначення відповідальних посадових осіб за реалізацію процесів у межах визначених функцій;
- ідентифікацію та оцінку ризикових сфер у діяльності досліджуваного управління в межах визначених функцій;
- опис створення адміністративних регламентів;
- опис схем бізнес-процесів згідно діючих адміністративних регламентів;
- побудову процесу звітування.

Наприклад, виконавчий орган Садівської сільської ради ухвалює Єдиний порядок внутрішнього контролю для всієї структури виконавчих органів ради, апарату ради та її виконавчого комітету, управлінь та підпорядкованих комунальних підприємств.

Між окремими структурними підрозділами, підвідомчими установами, організаціями чи підприємствами має бути зворотній зв'язок щодо забезпечення сприяння дотримання Єдиного порядку внутрішнього контролю (в т.ч. нефінансових активів).

В межах положень Єдиного порядку внутрішнього контролю, керівники окремих структурних підрозділів, підвідомчих установ чи комунальних підприємств повинні сприяти його виконанню через ухвалення власних управлінських рішень щодо розробки чи запровадження різноманітних політик, регламентів, порядків, алгоритмів реалізації процесів, заходів контролю та моніторингу, інформаційного супроводження тощо, які відповідають фактичному стану функціонування органу місцевого самоврядування за всіма передбаченими функціями і в розрізі рівнів її управління.

Даний факт передбачає формування не одного документа, а певної кількості, які сприяють реалізації внутрішнього контролю за різними напрямками діяльності досліджуваного управління, при умові забезпечення функціонування п'яти

обов'язкових компонентів системи внутрішнього контролю.

В якості прикладу, можуть бути представлені розпорядчі документи щодо порядку виконання функцій сільською радою, які стосуються:

- основних завдань (основних галузевих функцій): державному управлінні, освіті, охороні здоров'я, культурі тощо;
- функцій з допоміжного супроводження (документального, матеріально-технічного, комп'ютерного забезпечення та імплементації інформаційних технологій та ін.).

Хоча начальник Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради має загальну відповідальність за роботу системи внутрішнього контролю нефінансових активів, яка діє в управлінні, зрозуміло, що йому одному реалізувати це, досить важко. Тому він делегує деякі повноваження власним заступниками, керівникам окремих структурних підрозділів та іншому персоналу, передбачає їх підзвітність, відповідальність при організації та здійсненні внутрішнього контролю та сприянні забезпеченню його дієвості.

Наприклад, розподіл відповідальності (повноважень) між підлеглими начальника управління може бути таким:

- заступник начальника – координатор організації та реалізації внутрішнього контролю;
- за наявності інші заступники, керівники окремих структурних підрозділів – відповідають за організацію внутрішнього контролю та дотримання принципів його функціонування у підпорядкованих структурних підрозділах;
- працівники – несуть безпосередню відповідальність за проведення відповідного внутрішнього контролю та дотримання визначених правил, регламентів, процедур та ін.

Послідовність дій по організації та проведенню процедур внутрішнього контролю у досліджуваному управлінні представлено на рисунку 2.9.

При подальшому функціонуванні, існує можливість для внесення змін до системи внутрішнього контролю досліджуваного Управління освіти, культури, молоді та спорту.

Послідовність дій щодо організації та проведення внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Відповідно до затвердженого «Єдиного порядку організації та здійснення внутрішнього контролю», розподілу відповідальності і повноважень щодо проведення внутрішнього контролю слід внести необхідні зміни у положення про структурні підрозділи та посадові інструкції персоналу досліджуваного підрозділу органу місцевого самоврядування.

Провести опис внутрішнього середовища та інших складових системи внутрішнього контролю для здійснення їх подальшої оцінки щодо відповідності вимогам чинних нормативно-правових актів, установчим документам організації, наданим рекомендаціям зовнішніх аудиторів, визначеним ризикам, результатам проведеного моніторингу заходів контролю та попередніх ревізій.

Сформувати робочу групу, яка буде працювати на постійній основі, з ціллю формування реєстру ризиків, проведення оцінки ризиків та їх впливу на виконання функцій досліджуваним управлінням Садівської сільської ради, подальших операційних та стратегічних завдань і планів.

За результатами проведеної оцінки ризиків:

- класифікувати їх у відповідності до рівня впливу на досягнення результатів діяльності Управління освіти, культури, молоді та спорту;
- прийняти управлінські рішення щодо способів реакції на них;
- внести зміни (за потреби) до опису адміністративних регламентів досліджуваного виконавчого органу, при цьому ідентифікувати учасників системи внутрішнього контролю, провідних (відповідальних) виконавців, контрольні та інші заходи.

Забезпечити формування «Звіту про стан установи та здійснення внутрішнього контролю» у розрізі окремих елементів внутрішнього контролю та представити відповідним користувачам згідно вимог діючих нормативно-правових актів, розпорядчих документів органу місцевого самоврядування.

Заповнити внутрішні розпорядчі документи по основних завданнях діяльності управління у відповідності до запроваджених попередніх управлінських заходів.

Рисунок 2.9 – Покрокова організація та етапи проведення внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Джерело: узагальнено автором

Підставами для запровадження відповідних змін у систему внутрішнього контролю можуть виступити:

- ✓ трансформація внутрішнього та зовнішнього середовища (виникнення нових положень нормативних актів, розпорядчих документів вище стоячої (чи власних) внутрішніх розпорядчих документів);
- ✓ підсумки та оприлюднені результати здійснених контрольних заходів (в тому числі як зовнішніх так і внутрішніх);
- ✓ узагальнені результати проведених періодичних оцінок системи внутрішнього контролю.

Взявши до уваги, представлені вище підстави, начальник Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради вносить корективи до діючої системи внутрішнього контролю за періодичністю, що передбачена у Єдиним порядком з внутрішнього контролю.

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З НЕФІНАНСОВИМИ АКТИВАМИ В УПРАВЛІННІ ОСВІТИ, КУЛЬТУРИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ САДІВСЬКОЇ СІЛЬСЬКОЇ РАДИ

3.1 Розробка окремих елементів облікової політики щодо відображення операцій з нефінансовими активами

В сучасних умовах функціонування органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів, облікова політика являється вагомим інструментом, для сприяння забезпеченню можливості оптимізації взаємовідносин, узгодження державного регулювання та наявних власних ініціатив щодо організації якісного облікового супроводження нефінансових активів.

Слід відмітити, що суб'єктами задіяними у формуванні облікової політики виступають як міждержавні, державні органи, так і уповноважені посадові особи органів самоврядування чи їх структурних підрозділів. (рисунок 3.1).

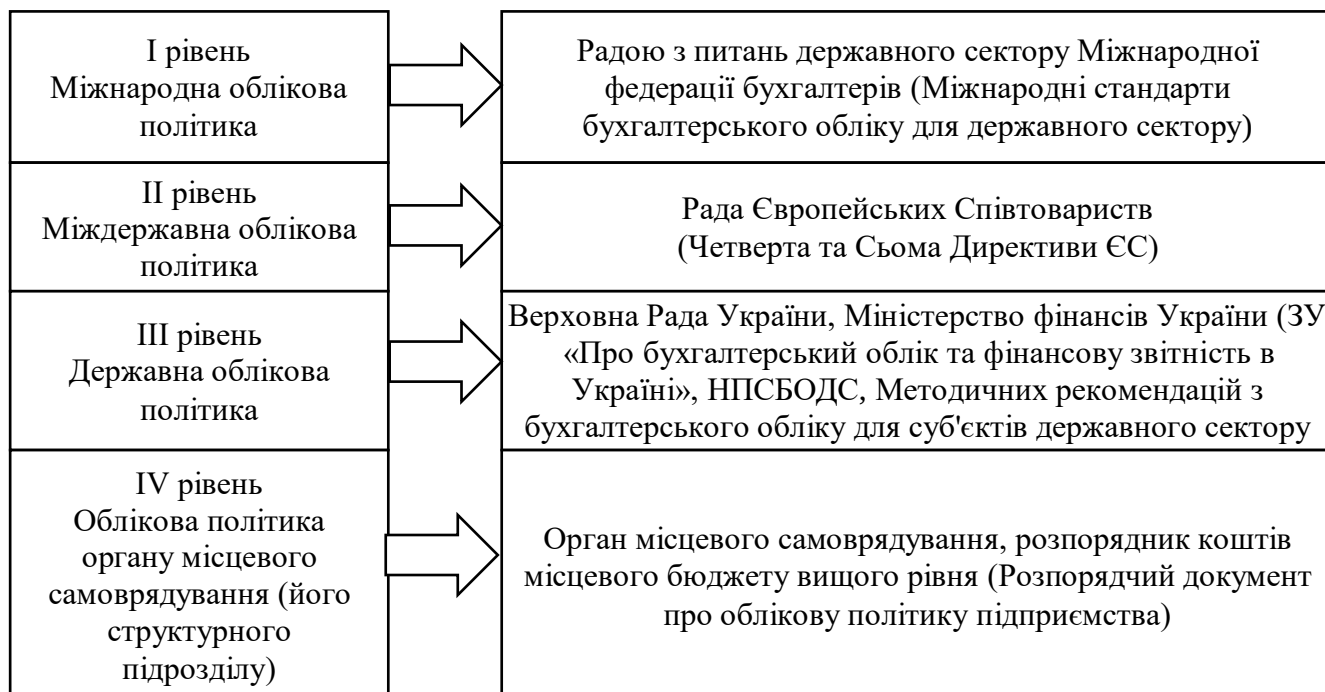


Рисунок 3.1 – Рівні застосування та суб'єкти, що формують облікову політику органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів

Джерело: узагальнено автором

Дослідивши порядок формування облікової політики, нами запропоновано виокремити окремі етапи її функціонування, візуалізоване відображення яких наведено на рисунку 3.2.

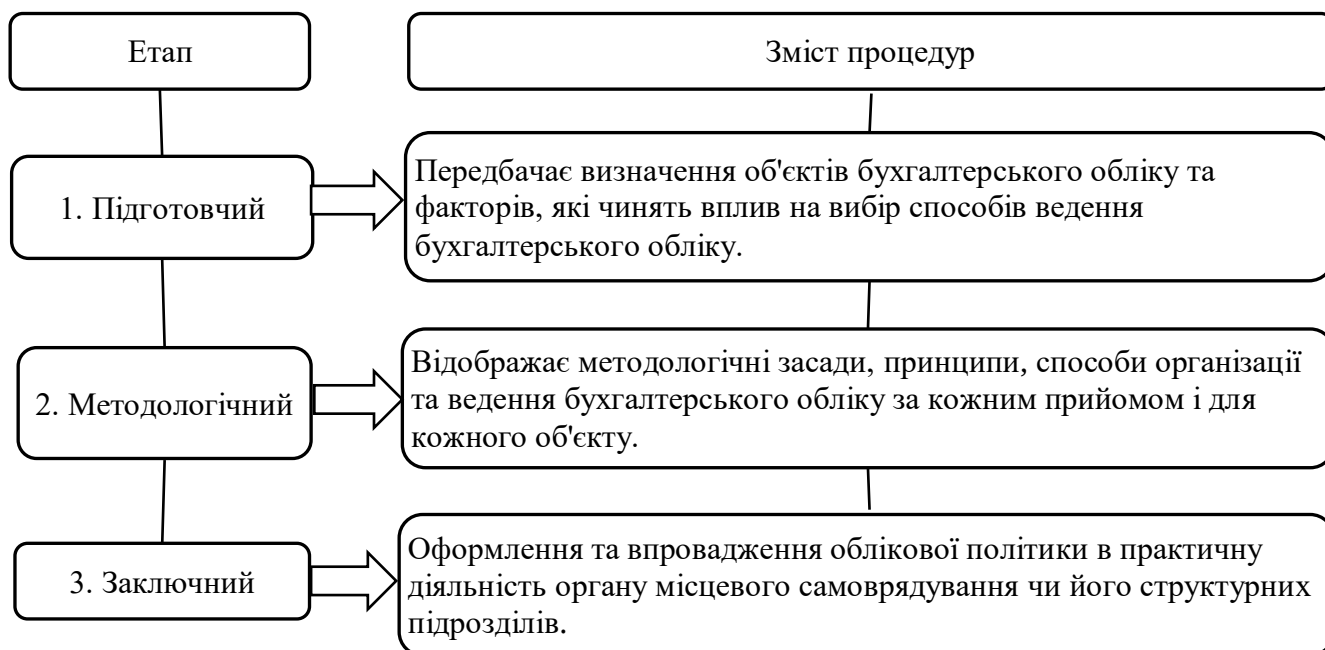


Рисунок 3.2. – Окремі етапи функціонування облікової політики органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів

Джерело: сформовано автором

Особливості формування, формат підготовки, класифікація, узагальнення та представлення облікової інформації в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради мають бути визначеними та закріпленими належним розпорядчим документом (положенням чи наказом) про формування облікової політики. Його вищестояча організація (Садівська сільська рада), директор управління, керівники структурних підрозділів, компетентні контролюючі органи (в т.ч. Державна аудиторська служба) матимуть достатню, обґрунтовану уяву, розумітимуть наявні можливості досліджуваної облікової системи Управлінні освіти, культури, молоді та спорту та організаційно- методичні основи її формування та матимуть нагоду використати відповідну інформацію у своїй подальшій професійній діяльності.

Нижче розглянемо та запропонуємо до імплементації в діяльність Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради окремі

складові облікової політики щодо нефінансових активів. Порядок облікового супроводження необоротних активів, як окремої складової нефінансових активів в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради відображено на рисунку 3.3.

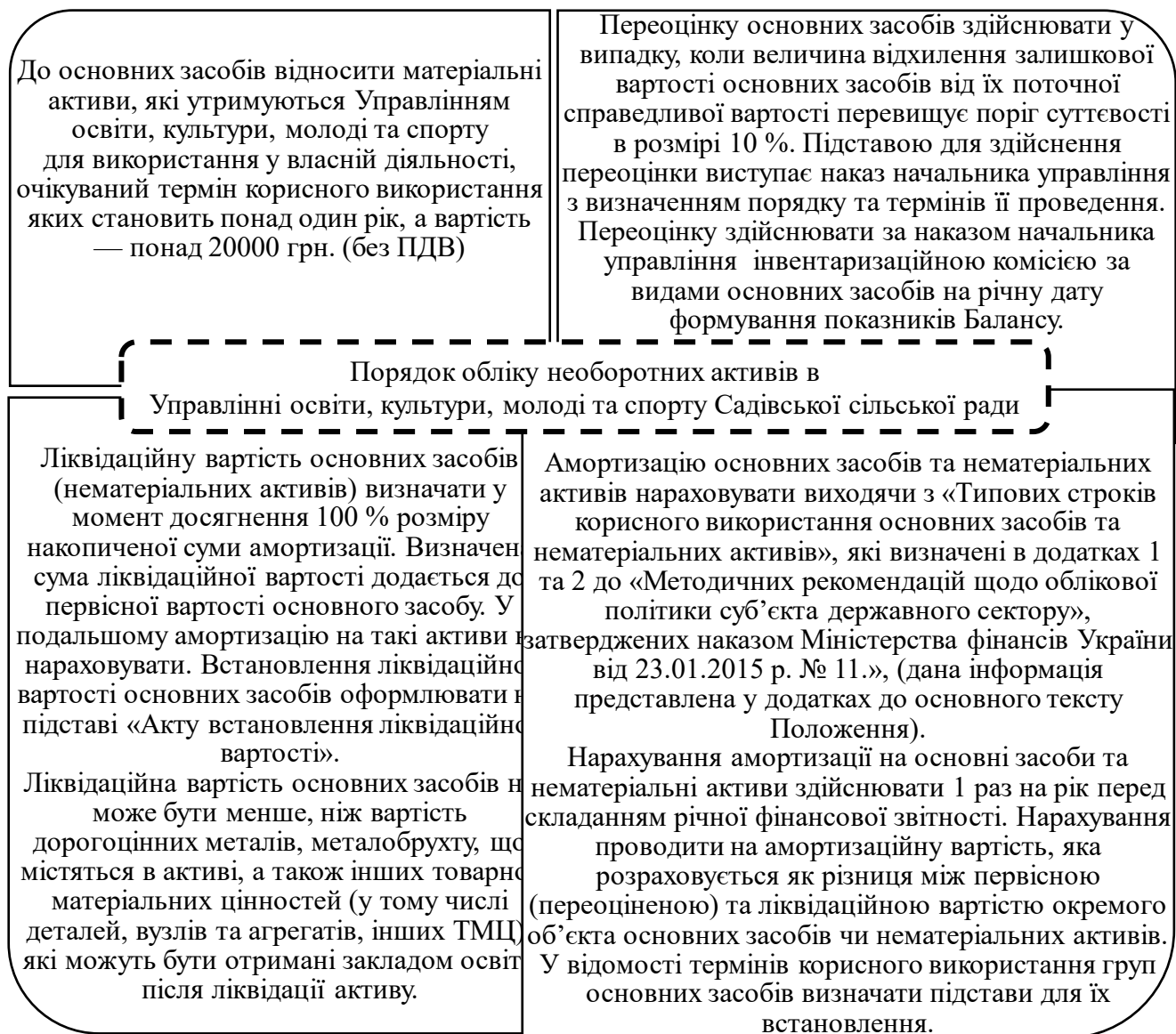


Рисунок 3.3 – Особливості облікового відображення обліку необоротних активів, як окремої компоненти нефінансових активів в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Джерело: сформовано автором

Порядок проведення оцінки, механізм списання та облікового супроводження запасів, як окремої компоненти, що формує нефінансові активи

Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради відображено на рисунку 3.4.

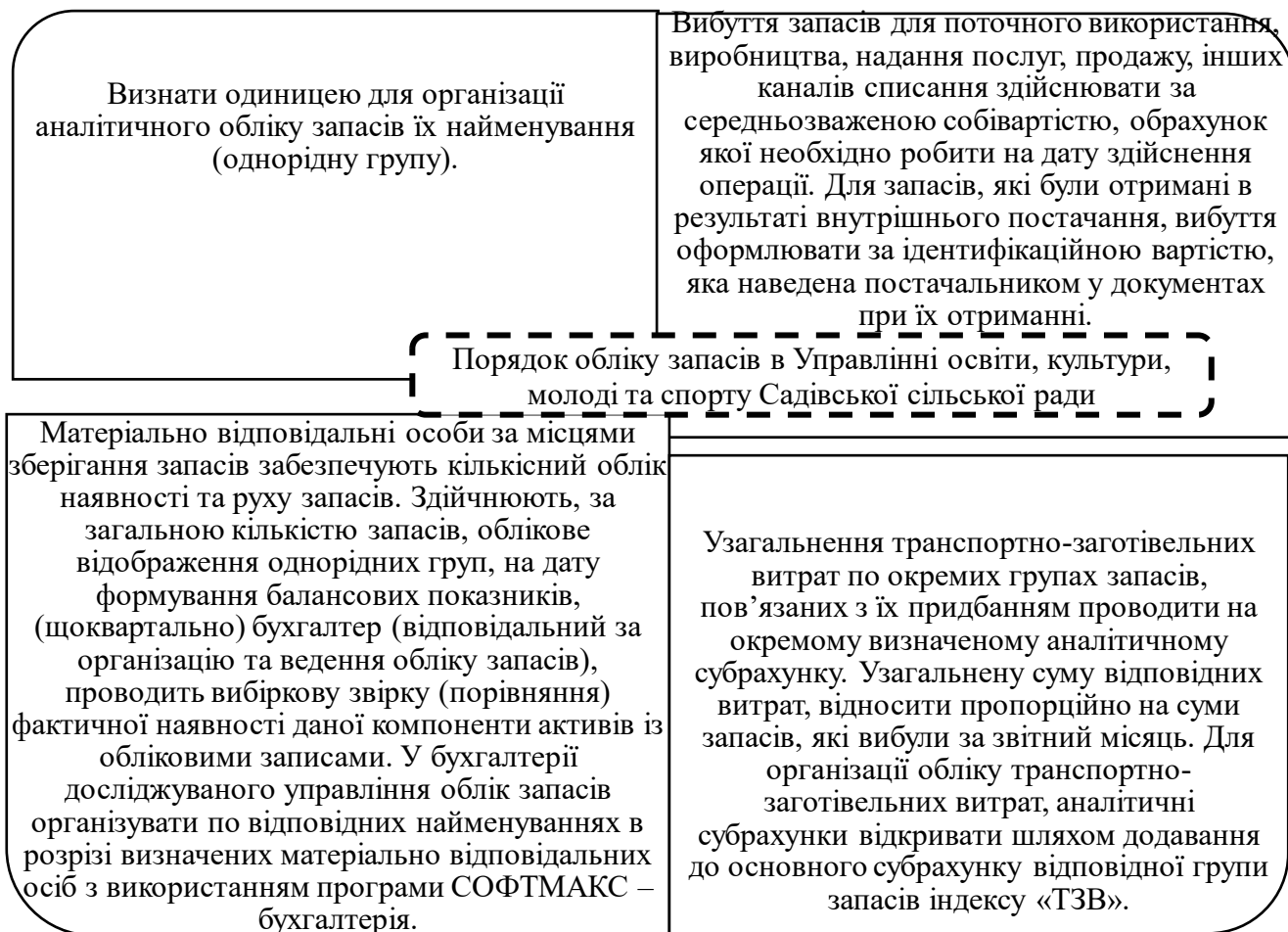


Рисунок 3.4 – Порядок облікового супроводження запасів, як окремої складової нефінансових активів Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Джерело: сформовано автором

Сформовану та затверджену у належному порядку, облікову політику Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради необхідно застосовувати постійно (рік у рік). До прийнятого Положення зміни робити тільки у випадках, визначених НП(С)БОДС, зі здійсненням обов'язкового обґрунтовування, розкриттям у належних формах фінансовій звітності, та випадках, коли ідентифіковані зміни (уточнення) положень облікової політики досліджуваного управління, сприятимуть достовірнішому обліковому

відображенню інформації проведених господарських операцій щодо нефінансових активів досліджуваного структурного підрозділу Садівської сільської ради.

Безперервне, суцільне, побудоване хронологічно документування являється основним методом представлення в бухгалтерському обліку виконаних господарських операцій. Державна українська мова представляє собою основу для формування первинних документів, облікових реєстрів, форм фінансової та бюджетної звітності. Належним чином сформовані та заповнені первинні документи, являють собою підставу для узагальнення записів у належних облікових реєстрах (аналітичного та синтетичного обліку). Формування змісту, заповнення обов'язкових реквізитів та подання відповідних первинних документів необхідно проводити згідно норм та вимог Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (яке було затверджене нормами наказу Міністерства фінансів України № 88).

Оновлено Графік документообігу для сприяння забезпеченню своєчасності руху та повноті надходження документів бухгалтерського обліку в межах управління та до централізованої бухгалтерії. Визначеним графіком відповідальним особам, необхідно забезпечити своєчасність складання та представлення до бухгалтерії досліджуваного управління первинних документів у терміни, передбачені даним графіком. Витяг з Графіку документообігу Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради щодо обліково-документального супроводження наявності, руху та списання основних засобів, (як окремої складової нефінансових активів органу місцевого самоврядування), відображено у таблиці 3.1.

За допомогою програмного продукту СОФТМАКС – бухгалтерія, Управлінням освіти, культури, молоді та спорту запроваджено до використання форми меморіальних ордерів у відповідності до наказу Міністерства фінансів України від 08.09.2018 № 755 Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх формування.

Таблиця 3.1 – Витяг з «Графіку документообігу» щодо обліково-документального супроводження наявності, руху та списання основних засобів Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

№ з/п	Вид документа	Місце створення документа, відповідальна особа	Посадова особа, яка підписує документ	Підстава	Коли створюється (оформлюється) документ	Термін обробки документа у бухгалтерії	Куди передається документ після виконання	Термін зберігання документа
Операції з основними засобами								
1	Інвентарна картка обліку основних засобів	Бухгалтерія, Працівник бухгалтерії	Працівник бухгалтерії	Накладні	При оприбуткуванні основних засобів	День введення в експлуатацію	Бухгалтерія	Протягом 3-х років після списання
2	Акт введення в експлуатацію основних засобів	Бухгалтерія, працівник бухгалтерії, матеріально відповідальна особа	Директор закладу освіти, голова та члени комісії	Накладні внутрішнього обігу	При оприбуткуванні основних засобів	День введення в експлуатацію	Бухгалтерія	Протягом 3-х років після списання
3	Акт списання основних засобів	Бухгалтерія, працівник бухгалтерії, матеріально відповідальна особа	Директор закладу освіти, голова та члени комісії	Акт списання основних засобів та рапорти матеріально відповідальних осіб	За вимогою	5 днів	Бухгалтерія	3 роки

Джерело: сформовано та узагальнено автором

Для реалізації облікового супроводження нефінансових та фінансових активів, власного капіталу, зобов'язань та розрахунків рекомендовано імплементувати у роботу централізованої бухгалтерії Робочий план субрахунків бухгалтерського обліку, з наступним представленням їх в книзі «Журнал-головна»

у відповідності до субрахунків, відображених у робочому плані рахунків і в балансі досліджуваного Управління освіти, культури, молоді та спорту.

3.2 Шляхи вдосконалення обліку операцій з нефінансовими активами

Організація обліку нефінансових активів представляє собою процес виявлення, накопичення, упорядкування, узагальнення та представлення достовірної, своєчасної вихідної інформації про надходження, наявність, рух, умови зберігання, використання і вибуття даної складової активів установи, організації чи органу державного (місцевого) управління.

При формуванні механізму обліку нефінансових активів Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради, слід організувати інвентарний облік, провести закріплення об'єктів активів за окремими матеріально-відповідальними особами, розробити облікові номенклатури, графіки руху носіїв облікової інформації та робочі інструкції учасників облікового процесу. Забезпеченню розв'язання визначених завдань має сприяти облікова політика установи.

Фінансова звітність, сформована на підставі даних бухгалтерського обліку, організацій, установ, органів державного (місцевого) управління посідає беззаперечно важливу позицію, оскільки як в теоретичній так і в практичній площині, вона виступає першоджерелом специфічних даних та сприяє задоволенню інформаційних потреб всіх категорій стейкхолдерів.

Вагомим етапом дослідження виступає автоматизація обліку нефінансових активів в умовах базового Управлінні освіти, культури, молоді та спорту. Якісна комп'ютерна система передбачає автоматизоване виконання поставлених завдань бухгалтерського обліку як у регламентному, так і в діалоговому режимах. Під час застосування режиму діалогу збільшується оперативність бухгалтерського обліку, економічного контролю й фінансового аналізу, існує можливість отримання потрібних довідкових і аналітичних даних впродовж додатково визначеного звітного періоду, а не лише по його фактичному значенню.

За даних обставин, обсяг інформації, який регламентно надається користувачам, скорочується у значній мірі та обмежується тільки даними, що потрібні і є достатніми для виконання визначених в окремому порядку означеного переліку управлінських робіт. Значний перелік додаткових даних можуть отримати за запитом.

За сучасних умов розвитку та діяльності вітчизняного ринку інформаційних бухгалтерських технологій є в наявності програмні продукти, призначені для формування комп'ютерної системи бухгалтерського обліку нефінансових активів в органах місцевого самоврядування чи їх структурних підрозділів. Присутність різноспрямованих функціональних можливостей відповідних програм сприяє побудові автоматизованого розв'язання широкого спектру облікових завдань. Одним з сучасних найвідоміших українських розробників комплексів інформаційного супроводження, автоматизації облікових процесів державних та місцевих органів самоврядування виступає ТОВ «Інтелект-сервіс» та його програмний Комплекс ISpro.

Програмний продукт автоматизації процесів діяльності окремої бюджетної установи (органу місцевого самоврядування його структурного підрозділу) ISpro являє собою набір взаємопов'язаних модулів (підсистем). Кожен модуль (підсистема) наділений певною самостійністю, отже ISpro можна комплектувати виключно під наявні потреби окремого замовника (в тому числі досліджуваного Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради). Дякуючи присутності досить гнучкого підбору функціоналу, даним бухгалтерським програмним комплексом забезпечується автоматизація облікового супроводження сучасних обліково-контрольних процесів, яка не супроводжується непотрібним (зайвим) функціоналом та великою сумою грошових витрат на його запровадження. Компанія формує спеціалізовану (коробкову) версію зі наданням стандартного набору доступних функцій, адаптовану під вимоги окремого замовника (в тому числі бюджетних установ, органів місцевого самоврядування, комунальних закладів). Розробник втілює у життя можливість надання допомоги потенційному користувачу чи замовнику при обранні варіанту модульного складу

для сприяння вирішенню визначених безпосередньо ідентифікованих завдань та проблем.

Беручи до уваги тему кваліфікаційної роботи, особливості побудови системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради, ми пропонуємо до запровадження у досліджуваному управлінні Комплексу ISpro для бюджетних установ та організацій. Комплекс ISpro представляє собою програмний комплекс, призначенням якого є сприяння процесу управління органом місцевого самоврядування (іншими типами бюджетних установ). До його складу розробниками внесено системи, які уможлиблюють якісну автоматизацію облікового відображення основних процесів функціонування бюджетних установ. Автоматизація облікового супроводження нефінансових активів потребує застосування наявних функціональних можливостей програмного комплексу ISpro, який сприятиме забезпеченню організації сучасного облікового-управлінського відображення надходжень, переміщень, наявності, уцінки, дооцінки, інвентаризації, розрахунку суми зносу та вибуття нематеріальних активів, необоротних матеріальних активів, запасів, формування картотек, друк різних облікових та звітних форм (в тому числі у розрізі видів звітності: фінансової, податкової, бюджетної, статистичної тощо).

Особливості побудови модулів підсистеми Облік основних засобів Комплексу ISpro для досліджуваного Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради представлено на рисунку 3.5.

Подібну ситуацію можемо спостерігати і по іншій складовій нефінансових активів: запасах. У комплексі ISpro визначено існування необхідних модулів: керування доступом, налаштування, запаси на складі (картотека сучасного складського обліку, документація з обліку руху запасів та їх комплектації), інвентаризація, лімітно-забірні накладні, вимога на відпуск матеріалів, переоцінка запасів, група модулів МШП в експлуатації, журнал обліку господарських операцій, звіти та інші.

Модулі підсистеми "Облік основних засобів" для імплементації
в Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської
сільської ради



Рисунок 3.5 – Модулі підсистеми Облік основних засобів для запровадження в досліджуване Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Джерело: сформовано автором

Основні переваги пропонуємого до запровадження програмного комплексу ISpro в діяльність Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської

сільської ради для облікового супроводження нефінансових активів представлені на рисунку 3.6

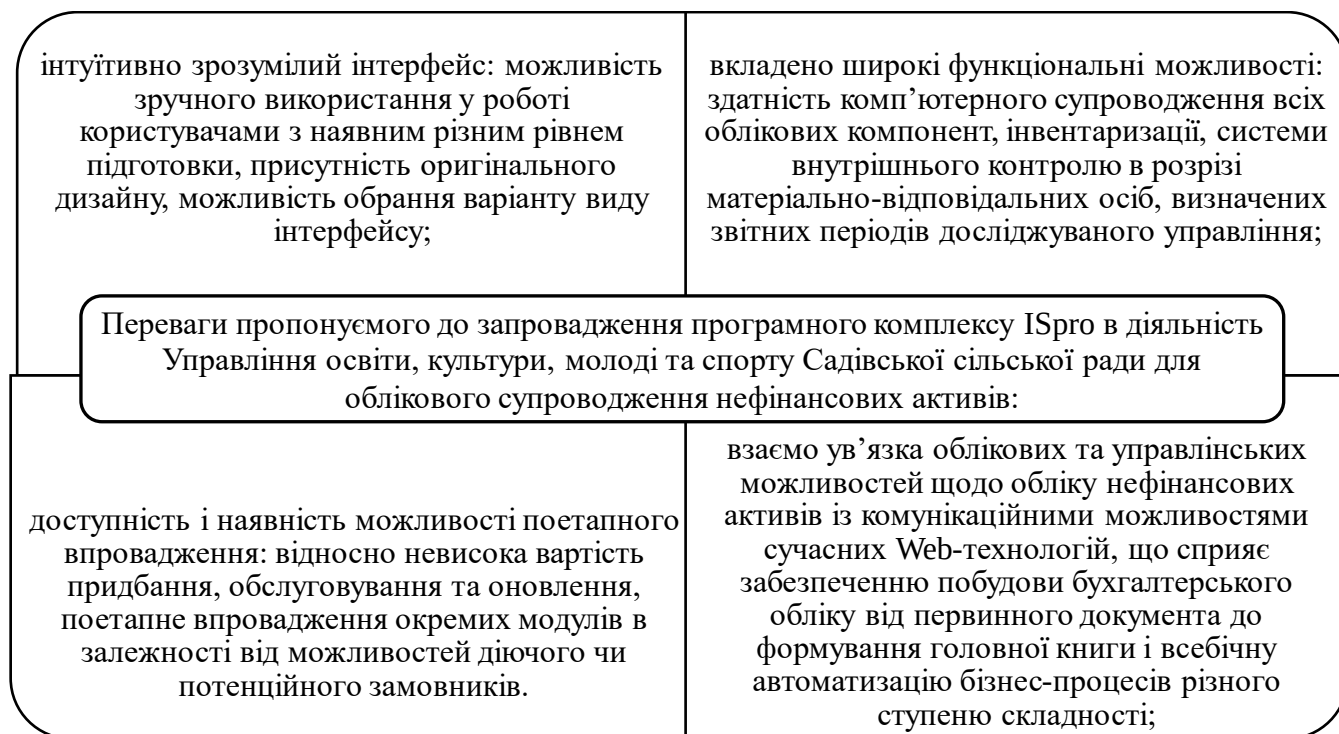


Рисунок 3.6 - Переваги пропонуємого до запровадження програмного комплексу ISpro в діяльність Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради для облікового супроводження нефінансових активів

Джерело: узагальнено автором

Імплементація сучасних інформаційних систем при формуванні облікового супроводження нефінансових активів передбачає використання наявних функціональних можливостей програмного комплексу ISpro в Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради, який забезпечить організацію осучасненого, якісного облікового відображення бухгалтерських операцій та формування звітних показників щодо нефінансових активів.

В Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради, щодо деяких видів МШП, вважаючи оперативний облік практично неможливим та абсолютно не доцільним, з погляду оптимізації використання робочого часу працівників бухгалтерії (в основному це стосується бланків бухгалтерських документів, канцтоварів, та інших подібних малоцінних предметів), пропонуємо встановити мінімальну граничну вартість МШП для ведення оперативного обліку

по 10 грн за одиницю. Ведення оперативного обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів слід здійснювати в «Книзі оперативного обліку МШП». Потрібно закріпити запаси, МШП за конкретно ідентифікованими матеріально-відповідальними особами управління, з якими своєчасно мало бути укладено договори, щодо їх повної матеріальної відповідальності.

За сучасних умов діяльності органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів: пандемія корона вірусу, ведення бойових дій на території України, актуальності набирає порядок формування звітів некомерційних організацій щодо використання отриманої гуманітарної допомоги, інших подарунків (нефінансових активів) та отриманих послуг та виконаних робіт на безоплатній основі.

Користувачі фінансової звітності неприбуткових організацій (органів місцевого самоврядування) посиляються на відсутність прозорості щодо внесених нефінансових активів, зокрема сум, отриманих і використаних у чинних спеціалізованих програмах і діяльності безпосередньо самої організації. Інший спектр проблем стосуються чіткості оцінки та визначення справедливої вартості в розрізі джерел надходження внесених (наданих) нефінансових активів.

Наразі FASB (Рада зі стандартів фінансового обліку) 958-605 «Некомерційна організація – визнання доходу» вимагає від некомерційних організацій визнавати та оцінювати внески та розкривати інформацію про надані послуги. Однак він не містить жодних конкретних вказівок щодо представлення цих вимог або розкриття інформації.

Дане оновлення не змінює час і визнання гуманітарної допомоги, подарунків у натуральній формі, і не очікується, що воно буде занадто обтяжливим для більшості функціонуючих некомерційних організацій. Але організаціям, які отримують значні внески нефінансових активів, потрібно буде створити (або змінити) звітні форми щодо відстеження та моніторингу внесених нефінансових активів. Робоча таблиця повинна містити додаткову інформацію, таку як активи з обмеженнями донорів та індивідуальну відповідну основу визначення справедливої вартості.

Дане запровадження стосується лише фінансових звітів некомерційних організацій, оскільки зацікавлені сторони некомерційних організацій висловили занепокоєння щодо відсутності прозорості. Донори, кредитори та інші користувачі фінансової звітності справді отримають вигоду від розширених внесків у фінансову звітність, особливо тих, що стосуються внесених нефінансових активів.

Згідно з поточними вказівками, особливі вимоги щодо розкриття інформації застосовуються лише до наданих послуг. Як правило, для того, щоб надану послугу було визнано у фінансовій звітності, вона повинна: створити або збільшити нефінансові активи, або вимагати від окремих осіб (наприклад, бухгалтерів чи юристів) володіння спеціальними навичками чи наданням послуг, які зазвичай потрібно було б придбати, якби вони не були пожертвовані.

Запровадження даної пропозиції розширює вимоги до розкриття інформації щодо внесених нефінансових активів. По суті, некомерційні організації (органи місцевого самоврядування) повинні виконувати такі дії:

- відобразити дохід від внесених нефінансових активів в окремому рядку у фінансовій звітності, тобто у звіті про діяльність;
- надати деталізовану інформацію (у примітках до фінансової звітності) про кожну категорію та тип внесених нефінансових активів.

Для кожної категорії некомерційна організація також повинна розкрити таку інформацію:

- ✓ якісна інформація про те, чи були активи монетизовані або використані протягом звітного періоду. Якщо використовується, організація повинна описати програму або заходи, активи яких фінансуються;
- ✓ політика неприбуткової організації (за наявності) щодо монетизації, а не використання внесених нефінансових активів;
- ✓ опис будь-яких обмежень, накладених донорами, щодо наданих нефінансових активів.
- ✓ опис методів оцінки та вхідних даних, використаних для визначення справедливої вартості (це стосується первісного визнання внесеного нефінансового активу);

✓ основний ринок (або найвигідніший ринок), який використовувався для визначення справедливої вартості.

Організаціям також рекомендується розкривати справедливу вартість отриманих, але не визнаних послуг, якщо це практично можливо. за допомогою негрошової інформації: кількість і тенденції пожертвуваних годин або результатів послуг, наданих волонтерами, або за допомогою грошової інформації, такої як сума внесків, зібраних волонтерами. Важливо зазначити, що організації повинні розкривати інформацію про надані послуги незалежно від того, чи визнаються ці послуги як дохід у фінансовій звітності.

Запропоновані зміни до ASU 2020-07 набудуть чинності для річних періодів. Організаціям, в т.ч. досліджуваному управлінню, звітний період яких перебуває в межах календарного року, слід буде впровадити зміни для року, що закінчується 31 грудня 2022 р. Дозволяється дострокове прийняття. через ретроспективне застосовування до всіх періодів, представлених у фінансовій звітності неприбуткової організації. Некомерційні організації, які надають повністю порівняльну фінансову звітність, повинні будуть переробити свою інформацію за попередній рік, щоб відобразити нові вказівки щодо представлення та розкриття інформації.

3.3 Шляхи вдосконалення контролю операцій з нефінансовими активами

В умовах сьогодення, перед органами місцевого самоврядування, бюджетними установами, у зв'язку з дефіцитом фінансових ресурсів, нагально постає проблема щодо організації внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів (основних засобів, нематеріальних активів, цілісних майнових комплексів, запасів тощо).

Внутрішнім контролем охоплюються питання планування діяльності установи, управління бюджетними коштами, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і бюджетної звітності, забезпечення захисту нефінансових

активів від втрат, цільового і ефективного використання бюджетних коштів та інші питання, що не обмежуються лише фінансовими аспектами функціонування установи. Внутрішній контроль слід розуміти не як окрему подію чи обставину, а як цілісний процес, який здійснюється керівництвом та працівниками установи. [2].

У сучасному нормативному середовищі впровадження та підтримка надійної системи внутрішнього контролю щодо наявності та руху нефінансових активів є досить важливими. Слід визнати, що, на сьогодні, єдиної універсальної моделі системи внутрішнього контролю для використання у бюджетній сфері не існує. Дане твердження обумовлюється різноманітністю наявних галузей бюджетної сфери, різним рівнем розвитку внутрішнього контролю в бюджетних установах, що унеможлиблює, апріорі, її розробку та функціонування.

Наказ Міністерства фінансів України № 995 дозволяє органам місцевого самоврядування, іншим бюджетним установам при формуванні системи внутрішнього контролю застосовувати кращі міжнародні практики, в межах, що не суперечать діючому законодавству України.

Чинне законодавство визначає систему контролю, як запровадження керівником політики, правил та заходів, які забезпечують взаємозв'язок, функціонування та підтримку всіх компонентів внутрішнього контролю і спрямовані на досягнення визначених: завдань, місії, стратегічних та інших цілей, планів і вимог щодо функціонування органу місцевого управління чи іншої бюджетної установи.

Для сприяння ефективній роботі системи внутрішнього контролю, щодо наявності та руху нефінансових активів, необхідно забезпечити функціонування та взаємопов'язаність всіх складових елементів. На рисунку 3.7 відображено перелік та надано детальні роз'яснення щодо кожного елементу системи внутрішнього контролю з урахуванням положень нормативно-правових актів України та міжнародних документів даної сфери [2].

Відсутність постійного внутрішнього аудиту в державних установах та органах місцевого самоврядування суттєво впливає на ефективність здійснення

управління державними фінансами. Відповідно, виникає необхідність запровадження в організаційно-структурну форму відділу внутрішнього аудиту.

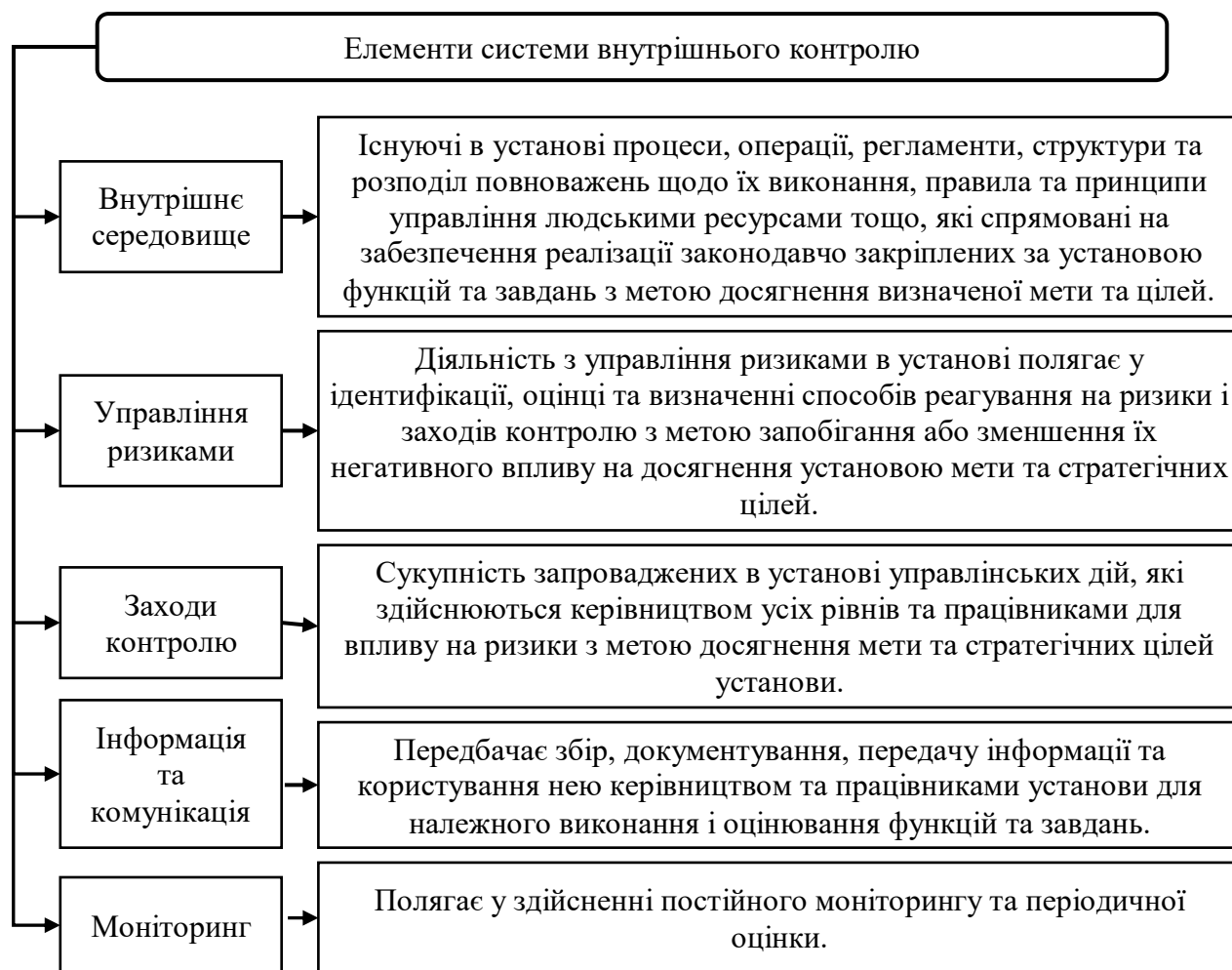


Рисунок 3.7 - Елементи системи внутрішнього контролю органів місцевого самоврядування (підпорядкованих їм структурних підрозділів)

Джерело: узагальнено автором на підставі [18]

Обов'язковою умовою має виступити підпорядкованість даного структурного підрозділу безпосередньо керівнику державної установи (органу місцевого самоврядування). Оскільки від побудови ефективної роботи та інформаційно-аналітичного забезпечення, яке формуватимуть внутрішні аудитори, в значній мірі залежатиме ефективність функціонування окремої установи.

Для підвищення ефективності функціонування структурних підрозділів окремого органу місцевого самоврядування, які відповідають за реалізацію контрольних процедур фінансово-господарської діяльності щодо наявності та руху

нефінансових активів (відділу внутрішнього фінансового контролю та аудиту, відділу комунальної власності (або іншого уповноваженого органу в межах його функціональних обов'язків), слід чітко ідентифікувати та представити етапність, змістовне наповнення контрольно-облікового супроводження наявних необоротних, нефінансових активів. [7].

Проводячи узагальнення, можемо констатувати, що при формуванні (удосконаленні) системи внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів та її функціонуванні на основі єдиних принципів необхідно враховувати такі фактори:

- увага має акцентуватись на найбільш ризикових функціях (операціях, процесах), невиконання яких, належним чином, може спонукати до недосягнення ідентифікованих цілей (операційних, стратегічних) розпорядником бюджетних коштів;

- контроль у будь-якому вигляді, що здійснюється персоналом розпорядника бюджетних коштів, незалежно від рівня управління, повинен ставити на меті: бути періодичним, формалізованим, прозорим, ідентифікуватися в розрізі виконавців. Він має вирізнятися доречністю і економічністю, заздалегідь знаходити та аналізувати фактори, що здійснюють негативний вплив на функціонування та розвиток окремого органу місцевого самоврядування або іншої бюджетної установи;

- отримані результати за підсумками здійснення внутрішнього контролю, є вагомим критерієм оцінки функціонування бюджетної установи.

В ході дослідження сформовано авторське визначення терміну «Система внутрішнього контролю нефінансових активів органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів»: запроваджені керівником органу місцевого самоврядування (структурного підрозділу) політики, заходи, правила, що уможливають функціонування, взаємозв'язок та підтримку всіх компонентів внутрішнього контролю умов зберігання, ефективності використання, облікового відображення наявності та руху нефінансових активів і мають спрямування на

досягнення передбачених поточних та стратегічних цілей, планів, завдань і вимог щодо його діяльності.

Метою здійснення внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів в Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради виступає визначення: законності, правильності, наявності, відповідності проведених операцій з надходження, наявності та вибуття нефінансових активів управління та правильності їх представлення в обліку та формах звітності.

Завданнями проведення внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради виступає: проведення інвентаризації; вивчення реального стану; перевірка наявності первинних документів щодо обліку наявності та руху; перевірка правильності списання; перевірка облікового супроводження.

Витяг зі змісту, пропонуємої до запровадження в досліджуваному управлінні анкети внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів представлено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 - Витяг з робочого документу «Анкета внутрішнього контролю вибуття нефінансових активів (основних засобів)» Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Коли здійснюють списання основних засобів: - перед формуванням показників річної фінансової звітності; - по мірі необхідності		Так		
2	Хто в управлінні ухвалює рішення щодо списання основних засобів: - керівник; - бухгалтер; - матеріально-відповідальна особа?		Так		
3	Хто у Вашій установі оформлює документи на списання основних засобів: - керівник; бухгалтер; - матеріально-відповідальна особа?				Комісія
...	Інші запитання ...	...	...	...	...

Джерело: узагальнено автором

Програма внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів відображає перелік основних процедур для вирішення найактуальніших завдань перевірки. Наступним етапом після здійснення попереднього планування та проведення анкетування за представленою тематикою, аудитор розробляє загальний план внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів, де в розрізі завдань, процедур, термінів та виконавців, ідентифікуються та характеризуються окремі етапи перевірки: підготовчий, фактичний, основний, заключний. Програма внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів для Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради повинна характеризувати: мету та процедури перевірки, джерела інформації та методи перевірки, робочі документи та терміни проведення, закріплених виконавців.

Для сприяння вирішенню визначених завдань внутрішнього контролю наявних нефінансових активів (на прикладі основних засобів) в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради пропонуємо до використання робочі документи (таблиці 3.3—3.4), які виступлять підґрунтям та доказами при реалізації процедур внутрішнього контролю щодо наявності та руху нефінансових активів в досліджуваному управлінні.

Таблиця 3.3 - Порівняльна відомість результатів інвентаризації нефінансових (необоротних) активів Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

№ з/п	Найменування, стисла характеристика та призначення об'єктів	Рік випуску чи дата придбання, введення в експлуатацію	Одиниця виміру	МВО	Номер			Результати інвентаризації			
								лишки		нестачі	
					інвентарний	заводський	паспорта	кількість	сума	Кількість	сума
1	Комп'ютер в комплекті	2020	шт	С.О.Бей	101460121	-	-	-	-	-	-
2	Принтер МФУ Canon MF 4420	2020	шт	С.О.Бей	101480122	-	-	-	-	-	-
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	..
Разом		X	X	X	X	X	X	-	-	-	-

Джерело: сформовано автором на підставі облікових даних досліджуваного управління

Таблиця 3.4 - Дослідження реального стану нефінансових (на прикладі необоротних) активів Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради

Найменування об'єкту	Місце зберігання	Інвентарний номер	Активи, які придатні до подальшої експлуатації	Активи, які не придатні для подальшої експлуатації		Примітки (причина списання)
				Активи, які підлягають ремонту	Активи, які підлягають списанню	
Принтер МФУ Canon MF 4420	Кабінет 3	101480121	+	-	-	-
Мультимедіа проектор		101480122	-	+	-	-
...	...	...	...	...	...	...

Джерело: сформовано автором на підставі облікових даних досліджуваного Управління освіти, культури, молоді та спорту

Внутрішній аудит повинен бути ефективним та сприяти забезпеченню ефективності управлінських рішень. Окрім внутрішнього аудиту, для оптимізації результативності функціонування Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради доцільно підвищити рівень зовнішнього аудиту, який здійснюється Державною аудиторською службою України.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі представлено теоретико-методичне узагальнення, визначено практичні аспекти та шляхи вдосконалення організації обліку і контролю наявності та руху нефінансових активів органів місцевого самоврядування в умовах сьогодення. За результатами проведеного дослідження зроблено наступні висновки.

1. Якісно побудоване облікове супроводження нефінансових активів бюджетними установами (як державного так і місцевого рівнів) виступає вагомим інформаційним джерелом обліково-економічної, фінансової, управлінської інформації, що уможливорює організацію контролю за їх наявністю, умовами збереженням, рухом, ефективним використанням та вибуттям.

2. У відповідності до сформованого авторського визначення, нефінансові активи органу місцевого самоврядування: представляють собою комбінований об'єкт бухгалтерського обліку, що включає інформацію щодо наявних як необоротних так і оборотних (за виключенням фінансових) активів окремого органу самоврядування чи його структурного підрозділу. Для цілей бухгалтерського обліку, їх класифікація проводиться за допомогою основних облікових елементів: за планом рахунків (для державного сектору) та у відповідності до статей балансу, сформованих за даними відповідних рахунків.

3. На підставі даних річної фінансової та бюджетної звітності проведено організаційно-економічну характеристику Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради Сумського району Сумської. Складовими нефінансових активів управління виступають необоротні активи та запаси. Проведений аналіз даних, дозволяє зазначити, найбільшу питому вагу в структурі необоротних матеріальних активів досліджуваного структурного підрозділу Садівської сільської ради займають будівлі, споруди та передавальні пристрої 9 751 920 грн. (46,89%). Вагомі значення мають такі складові як: машини та обладнання 5 516 588 грн. (26,53%), малоцінні необоротні матеріальні активи 3 289 286 грн. (15,82%), транспортні засоби 1 233 159 грн. (5,93%) та бібліотечні

фонди 547 676 грн. (2,63%). Крім того, незначну складову необоротних активів формують: інструменти, прилади, інвентар 159 604 грн. (0,77%), білизна, постільні речі, одяг та взуття 151 406 грн. (0,73%), інші основні засоби 129 251 грн. (0,62%), інші необоротні матеріальні активи 10 540 грн. (0,05%), тварини та багаторічні насадження 6 553 грн. (0,03%) відповідно. Найбільшу питому вагу в структурі запасів досліджуваного управління займають пально-мастильні матеріали 887710 грн. (39,37%) та малоцінні та швидкозношувані предмети 785514 грн. (34,84%). Значну компоненту питомої ваги у складі запасів формують медикаменти та перев'язувальні матеріали 202422 грн. (8,98%), запасні частини 187884 грн. (8,32%), продукти харчування 111141 грн. (4,93%). Елементами з незначною питомою вагою виступають: будівельні матеріали 55883 грн. (2,48%), інші виробничі запаси 23864 грн. (1,06%), тара 346 грн. (0,02%). Як висновок, можемо зазначити, що фінансові показники функціонування Управління освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради Сумського району Сумської області в межах досліджуваного періоду носять варіативний характер: доходи та витрати установи скоротились, валюта балансу має тенденцію до зростання.

4. Взявши до уваги, широкий спектр можливостей програми СОФТМАКС – бухгалтерія, на нашу думку, слід згадати про низку недоліків. Наприклад, у програмі під час здійснення збереження документів, автоматично не створюються операції. Для формування кореспонденцій на підставі документу бухгалтер має обирати підготовлений заздалегідь зразок господарської операції. Процедура формування кореспонденцій рахунків бухгалтерського обліку з застосуванням документів вимагає додаткових витрат часу. Ми пропонуємо до запровадження у досліджуваному управлінні Комплексу ISpro для бюджетних установ та організацій. Комплекс ISpro представляє собою програмний комплекс, призначенням якого є сприяння процесу управління органом місцевого самоврядування (іншими типами бюджетних установ). До його складу розробниками внесено системи, які уможливають якісну автоматизацію облікового відображення основних процесів функціонування бюджетних установ. Автоматизація облікового супроводження нефінансових активів потребує

застосування наявних функціональних можливостей програмного комплексу ISpro, який сприятиме забезпеченню організації сучасного облікового-управлінського відображення надходжень, переміщень, наявності, уцінки, дооцінки, інвентаризації, розрахунку суми зносу та вибуття нематеріальних активів, необоротних матеріальних активів, запасів, формування картотек, друк різних облікових та звітних форм (в тому числі у розрізі видів звітності: фінансової, податкової, бюджетної, статистичної тощо).

5. Вважаючи оперативний облік, щодо деяких видів МШП, практично неможливим та абсолютно не доцільним, з погляду оптимізації використання робочого часу працівників бухгалтерії, запропоновано встановити мінімальну граничну вартість МШП для ведення оперативного обліку по 10 грн за одиницю. Ведення оперативного обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів слід здійснювати в «Книзі оперативного обліку МШП». Потрібно закріпити запаси, МШП за конкретно ідентифікованими матеріально-відповідальними особами управління, з якими своєчасно мало бути укладено договори, щодо їх повної матеріальної відповідальності.

6. В ході дослідження сформовано авторське визначення терміну «Система внутрішнього контролю нефінансових активів органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів»: запроваджені керівником органу місцевого самоврядування (структурного підрозділу) політики, заходи, правила, що уможливають функціонування, взаємозв'язок та підтримку всіх компонентів внутрішнього контролю умов зберігання, ефективності використання, облікового відображення наявності та руху нефінансових активів і мають спрямування на досягнення передбачених поточних та стратегічних цілей, планів, завдань і вимог щодо його діяльності.

7. Розглянуто та запропоновано до імплементації в діяльність УОКМТС Садівської сільської ради окремі складові облікової політики щодо нефінансових активів. Порядок облікового супроводження необоротних активів, запасів як окремих складових нефінансових активів, проведення оцінки та реалізації механізму списання. Оновлено Графік документообігу для сприяння забезпеченню

своєчасності руху та повноті надходження документів бухгалтерського обліку в межах управління та до централізованої бухгалтерії. Визначеним графіком відповідальним особам, необхідно забезпечити своєчасність складання та представлення до бухгалтерії досліджуваного управління первинних документів у терміни, передбачені даним графіком.

8. Ідентифіковано фактори, які слід врахувати при формуванні (удосконаленні) системи внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів наявності та руху нефінансових активів та її функціонуванні на основі єдиних принципів.

9. Для сприяння вирішенню визначених завдань внутрішнього контролю наявних нефінансових активів (на прикладі основних засобів) в Управлінні освіти, культури, молоді та спорту Садівської сільської ради запропоновано до використання робочі документи, які виступлять підґрунтям та доказами при реалізації процедур внутрішнього контролю щодо наявності та руху нефінансових активів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бельчик Ю.В. Особливості облікового відображення нефінансових активів бюджетними установами. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет- конференції* (м. Суми, 22 листопада 2022 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2022. с. 49-5
2. Бельчик Ю.В. Окремі аспекти внутрішнього контролю наявності та руху нефінансових активів органів місцевого самоврядування. *Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти: Збірник матеріалів Міжнародної наукової-практичної конференції*, 18 листопада 2022 року. Одеса, ОДАУ. 2022. с. 296-299
3. Дорошенко О. О. Оцінка системи внутрішнього контролю бюджетної установи. Національна бібліотека імені Вернадського. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Npkntu_e/2009_16_1/stat_16_1/31.pdf. (дата звернення: 01.11.2022)
4. Кафка С.М. Нефінансові необоротні активи: оцінка та звітність. *Академічний огляд*. 2016. № 2. С. 37–42. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ao_2016_2_6. (дата звернення: 14.11.2022).
5. Ларікова Т. В. Особливості автоматизації обліку нефінансових активів бюджетних установ. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2016. Вип. 20 (2). С. 162-166. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_20\(2\)_42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_20(2)_42). (дата звернення: 12.11.2022)
6. Меліхова Т. О., Климова О. В. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю списання основних засобів бюджетних установ для підвищення якості контролю та ефективності проведення ревізії. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 20. С. 30–36
7. Назаренко О.В. Контрольно-облікове супроводження оренди необоротних нефінансових активів органів місцевого самоврядування. *Moderní aspekty vědy: XX*.

Díl mezinárodní kolektivní monografie /Mezinárodní Ekonomický Institut s.r.o.. Česká republika: Mezinárodní Ekonomický Institut s.r.o., 2022. str. 434-444

8. Назаренко О.В. Формування справедливої вартості нефінансових активів підприємства в умовах невизначеності. *Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції: Матеріали III Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції* / Харків. нац. техн. ун-т сіл. госп-ва ім. Петра Василенка, 12 травня 2021 року; редкол.: Т.Г. Маренич [та ін.]. Харків: Стильна типографія, 2021. С. 85-88

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (дата звернення: 30.11.2022).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10/paran4#n4> (дата звернення: 17.11.2022).

11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (дата звернення 10.11.2021).

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи». Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10> (дата звернення: 18.11.2022).

13. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 8 від 01.01.2012. № 929_020. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення 02.11.2022).

14. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>. (дата звернення: 22.11.2022).

15. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 28.10.2022).

16. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 04.11.2022)

17. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення: 19.11.2022)

18. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. № 995 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text> (дата звернення: 17.10.2022)

19. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001. Постанова Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 № 1062 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення: 29.11.2022).

20. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 05.11.2022)

21. Прядка Н.М. Концептуальні засади обліку нефінансових активів у контексті облікових стандартів. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. Вип. 2 (2). С. 116–121. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2017_2\(2\)_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2017_2(2)_25) (дата звернення: 10.11.2022).

22. Прядка Н. М. Організація облікової інформації стосовно нефінансових активів для їх відображення у звітності. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2016. Вип. 22. - С. 180-184. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2016_22_41. (дата звернення: 17.11.2022).

23. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій із активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами від 29.12.2015 р. №1219. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16>. (дата звернення: 26.10.2022)

24. Цятковська, О. Особливості обліку нефінансових активів установ державного сектору в управлінні державними фінансами. *Економіка та суспільство*. 2021. № 32. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-101> (дата звернення: 17.11.2022)

25. Свірко С.В. Розвиток оцінки нефінансових активів у бюджетних установах: історичні традиції та сучасні тенденції. *Незалежний аудитор*. 2013. № 5. С. 23–34. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2013_5_6. (дата звернення: 15.11.2022)

26. Черкашина Т. В. Нефінансові активи: оцінка і класифікація у державному секторі. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 23. С. 201-206. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2017_23_39. (дата звернення: 15.11.2022).

27. Черничук Л.В., Маниліч М.І. Облік у бюджетних установах. URL: <http://referatik.org/literatura/uchebnye-posobija/obl%D1%96k-u-bjudzhetnih-ustanovah-l-v-chernichuk-m%D1%96-manil%D1%96ch>. (дата звернення: 30.11.2022)

28. Determining Maturity Levels for Internal Control (September 16, 2015) URL: <https://weaver.com/blog/determining-maturity-levels-internal-control> (date of application: 18.11.2022)

29. Drobyazko S., Shapovalova A., Bielova O., Nazarenko O., Yunatskyi M. Evaluation of Effectiveness of Responsibility Centers in the Management Accounting System. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal* 2019. Vol. 23 № 6. Available at: <https://www.abacademies.org/articles/evaluation-of-effectiveness-of>

responsibility-centers-in-the-management-accounting-system-8797.html (date of application 23.10.22)

30. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements Dec 17, 2018, pp.1696. Available at: <https://www.iaasb.org/publications/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services-26> (date of application: 15.11.2022)

31. Plaksiienko V., Nazarenko I., Nazarenko O., Sokolenko L. Strategic scenario planning of the agrarian sector development. International Multidisciplinary Scientific Geo Conference Surveying Geology and Mining Ecology Management, SGEM, 2020 August (5.2), pp. 489-496.

32. Rodwell Alfred. Contributed Nonfinancial Assets: New Presentation and Disclosure Requirements for Nonprofits. Published on September 21, 2022 Available at: <https://www.marcumllp.com/insights/contributed-nonfinancial-assets-new-presentation-and-disclosure-requirements-for-nonprofits> (date of application 17.11.22).

ДОДАТКИ