

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Організаційно-методичні та практичні аспекти обліку і
контролю основних засобів закладу вищої освіти**

Виконала:

Гаценко Юлія Сергіївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Інна Миколаївна
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Задорожня Оксана Сергіївна
головний бухгалтер ВСП «РФК КНЕУ
ім. В. Гетьмана»

Суми – 2023

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Економіки і менеджменту

Кафедра

Обліку і оподаткування

Освітній ступінь

Магістр

Спеціальність

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

Затверджую:

« 02 » грудня

М.І. Гордієнко

2021 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Гаценко Юлії Сергіївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Організаційно-методичні та практичні аспекти обліку і контролю основних засобів закладу вищої освіти.

2. База практичного дослідження:

Відокремлений структурний підрозділ «Роменський фаховий коледж ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана» м. Ромни Сумської області.

керівник роботи **Назаренко Інна Миколаївна, 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) 13 березня 2023 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична та податкова звітність, законодавчо - нормативні акти з питань обліку, контролю, формування показників звітності, монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу, контролю основних засобів бюджетних установ.

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

Дослідити сутність, класифікацію та роль основних засобів в діяльності ЗВО;
вивчити нормативно-правове регулювання та теоретичні основи з теми дослідження;
провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;
навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного закладу освіти;
охарактеризувати організацію бухгалтерського обліку та визначити шляхи вдосконалення;
розкрити особливості контролю основних засобів та надати пропозиції щодо
вдосконалення контрольного процесу; сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 02 » грудня 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	грудень 2021 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	січень - березень 2022 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	квітень-серпень 2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - листопад 2022 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	грудень 2022 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	лютий 2023 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	28.02-05.03 2023 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	05-09 березня 2023 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	9-13 березня 2023 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	13-16 березня 2023 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	17 березня 2023 р.	

Здобувач вищої освіти за
другим (магістерським) рівнем

_____ Гаценко Ю.С.

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

_____ Назаренко І.М.

_____ Баранік Н.М.

_____ Назаренко І.М.

Декан факультету економіки і менеджменту

_____ Лищенко М.О.

АНОТАЦІЯ

Гаценко Ю.С. Організаційно-методичні та практичні аспекти обліку і контролю основних засобів закладу вищої освіти. Рукопис кваліфікаційної роботи. Суми. 2023.

Кваліфікаційна робота спрямована на дослідження організаційно-методичних та практичних аспектів обліку і контролю основних засобів закладу вищої освіти. Охарактеризовано сутність, класифікацію та роль основних засобів в діяльності закладу вищої освіти, систему нормативного регулювання та теоретичні основи облікового супроводження досліджуваної складової нефінансових активів. За результатами дослідження встановлено, що серед наявних активів у відокремленому структурному підрозділі основні засоби у структурі займають найбільшу частку. Темпи оновлення основних засобів є незначними, що є негативним, оскільки відповідно до нормативу має відбуватися у динаміці збільшення.

Результати дослідження організації бухгалтерського обліку основних засобів засвідчили належну організації облікового процесу. У зв'язку з тим, що облік не автоматизовано, запропоновано використовувати програму ISpro. При впровадженні запропонованого спеціалізованого програмного забезпечення у практичну діяльність відокремленого структурного підрозділу можна підвищити оперативність бухгалтерського обліку та мінімізувати ймовірні бухгалтерські помилки. Також запропонований програмний продукт має ряд інших переваг для використання у бухгалтерському обліку.

У роботі узагальнено організаційно-методичні аспекти контролю. Доведено, що мету контрольного процесу за операціями, пов'язаними з основними засобами доцільно інтерпретувати як підтвердження інформації про зазначений вид необоротних активів в контексті повноти, правильності, законності та достовірності, яка відображається в бухгалтерському обліку, а також відповідності організації облікового процесу вимогам діючих нормативних документів.

Кожен рік перед складанням річної фінансової звітності проводиться інвентаризація відповідно до наказу директора коледжу. За результатами інвентаризації інвентаризаційна комісія складає Інвентаризаційний опис

необоротних активів, також інформація узагальнюється у Протоколі інвентаризаційної комісії.

Представлено алгоритм організації та функціонування системи внутрішнього контролю.

З метою вдосконалення системи внутрішнього контролю запропоновано цілі визначати з урахуванням способу SMART, відповідно до якого цілі повинні бути конкретними, вимірюваними, досяжними, відповідними, визначеними у часі.

У контексті обґрунтування напрямів вдосконалення системи внутрішнього контролю запропоновано в практичному аспекті використовувати сукупність робочої документації для документування результатів виконання контрольних процедур перевіряючими. Встановлено, що робочі документи складаються в довільній формі, але вони повинні містити такі обов'язкові реквізити: мета проведення контрольної процедури; дата проведення процедури; прізвище особи, яка провела контрольну процедуру; інформація про залученого експерта; опис результатів виконання контрольної процедури.

Ключові слова: бухгалтерський облік, внутрішній контроль, інвентаризація, контроль, облікова політика, основні засоби.

ANNOTATION

Gatsenko Yu. Organizational, methodological and practical aspects of accounting and control of fixed assets of higher education. The manuscript of the qualifying work. Sumy. 2023.

Qualification work is aimed at the study of organizational, methodological and practical aspects of accounting and control of fixed assets of higher education. The essence, classification and role of fixed assets in the activities of higher education, the system of regulatory regulation and the theoretical foundations of accounting support for the studied component of non-financial assets are characterized. According to the results of the study, it was found that among the existing assets in a separate structural unit, fixed assets in the structure occupy the largest share. The rate of renewal of fixed assets is insignificant, which is negative, since, in accordance with the standard, it should occur in the dynamics of an increase.

The results of the study of the organization of accounting of fixed assets showed the proper organization of the accounting process. Due to the fact that accounting is not

automated, it is proposed to use the ISpro program. When introducing the proposed specialized software into the practice of a separate structural unit, it is possible to increase the efficiency of accounting and minimize probable accounting errors. Also, the proposed software product has a number of other advantages for use in accounting.

The paper summarizes the organizational and methodological aspects of control. It has been proved that the goal of the control process for operations related to fixed assets should be interpreted as confirmation of information about the specified type of non-current assets in the context of the completeness, correctness, legality and reliability reflected in accounting, as well as the compliance of the organization of the accounting process with the requirements of current regulatory documents.

Every year, before the preparation of the annual financial statements, an inventory is carried out according to the order of the director of the college. Based on the results of the inventory, the inventory commission draws up an inventory description of non-current assets, and the information is also summarized in the Protocol of the inventory commission.

The algorithm of organization and functioning of the internal control system is presented.

In order to improve the internal control system, it is proposed to determine the goals taking into account the SMART method, according to which the goals must be specific, measurable, achievable, relevant, defined in time.

In the context of substantiating the directions for improving the internal control system, it is proposed in a practical aspect to use a set of working documentation to document the results of the implementation of control procedures by inspectors. It is established that working documents are drawn up in any form, but must contain the following mandatory details: the purpose of the control procedure; date of the procedure; surname of the person who carried out the control procedure; information about the involved expert; description of the results of the control procedure.

Key words: accounting, internal control, inventory, control, accounting policy, fixed assets.

ЗМІСТ

	ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗАКЛАДУ ВИЩОЇ ОСВІТИ	11
1.1	Сутність, класифікація та роль основних засобів в діяльності закладу вищої освіти	11
1.2	Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку основних засобів	14
1.3	Теоретичні основи організації бухгалтерського обліку основних засобів	18
РОЗДІЛ 2	ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ЗАКЛАДІ ВИЩОЇ ОСВІТИ	24
2.1	Організаційно-економічна характеристика відокремленого структурного підрозділу «Роменський фаховий коледж ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»	24
2.2	Організація обліку основних засобів у ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»	34
2.3	Напрями удосконалення обліку основних засобів в закладі вищої освіти	44
РОЗДІЛ 3	ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ	53
3.1	Організаційно-методичні аспекти контрольного процесу операцій з основними засобами	53
3.2	Практичні аспекти контрольного процесу	63
3.3	Напрями вдосконалення контрольного процесу основних засобів в закладі вищої освіти	68
	ВИСНОВКИ	74
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	78
	ДОДАТКИ	82

ВСТУП

Актуальність теми. Основні засоби – одна з найважливіших компонент необоротних активів, адже для здійснення діяльності підприємствам, установам потрібні дані засоби праці. Кожна установа, фінансування діяльності якої здійснюється за рахунок бюджетних коштів повинна відповідально відноситися до питань організації бухгалтерського обліку, який акумулюватиме інформацію про використання як фінансових, так і нефінансовий активів (в тому числі основних засобів). Поряд з цим, особливої актуальності набуває питання щодо належної організації та своєчасного проведення контролю (зовнішнього, внутрішнього) фінансово-господарської діяльності. Означуване вище підтверджує, що кваліфікаційна робота є актуальною працею.

Беззаперечним є факт, що досліджуваній проблематиці присвячена значна кількість наукових праць вітчизняних вчених, а саме: Беклєшова Д. [1], Вагонової О. [1], Височана О. [2], Пугаченко О. [22], Фоміної Т. [22], Цятковської О. [25] та ін.

Наукові доробки зазначених науковців сформували потужну базу методологічних, методичних підходів з питань обліково-контрольного процесу основних засобів, які є необхідними в практичній діяльності закладів вищої освіти та інших установ. Проте, необхідність подальшого дослідження не втрачає своєї актуальності.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кваліфікаційна робота виконувалася в межах науково-дослідної теми Сумського національного аграрного університету кафедри обліку і оподаткування: «Обліково-інформаційне забезпечення діагностики діяльності бізнес-суб'єктів (номер державної реєстрації 0119U103685)».

Мета і завдання дослідження. Мета написання кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні організаційно-методичних та практичних аспектів обліку і контролю основних засобів закладу вищої установи.

Для досягнення мети в роботі поставлені для вирішення наступні завдання:

- дослідити сутність, класифікацію та роль основних засобів в діяльності закладу вищої освіти;
- обґрунтувати нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку основних засобів;
- узагальнити теоретичні основи організації бухгалтерського обліку основних засобів;
- провести організаційно-економічну характеристику підприємства;
- обґрунтувати організаційно-практичні аспекти обліку основних засобів у закладі вищої освіти;
- розкрити напрями вдосконалення організації обліку основних засобів;
- узагальнити організаційно-методичні та практичні аспекти контрольного процесу операцій з основними засобами;
- визначити напрями удосконалення контролю операцій за основними засобами.

Об'єктом дослідження є організація бухгалтерського обліку та контролю операцій з основними засобами у закладі вищої освіти.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних аспектів бухгалтерського обліку та контролю операцій з основними засобами у закладах вищої освіти.

Методи дослідження. Теоретичним та методологічним базисом для написання кваліфікаційної роботи є наступні методи, прийоми та способи дослідження: аналіз, графічний метод, деталізація, індукція, конкретизація, порівняння, узагальнення та ін.

Інформаційну базу дослідження становлять Закони України, постанови Кабінету міністрів, методичні рекомендації Міністерства фінансів України, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, річні звітні дані установи за період 2019 – 2021 роки, матеріали мережі Internet, монографії, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених.

Елементи наукової новизни кваліфікаційної роботи полягають в обґрунтуванні положень з питань обліку і контролю основних засобів закладу

вищої освіти. За результатами проведеного дослідження одержано та винесено на захист наступні положення, які характеризують елементи наукової новизни:

- набуло подальшого розвитку обґрунтування теоретичних основ питання щодо організація бухгалтерського обліку основних засобів, в основу яких покладено узагальнення завдань облікового процесу в контексті тематики дослідження, а також процес документообігу по обліку досліджуваної компоненти нефінансових активів;

- обґрунтовано перспективи застосування спеціалізованого програмного забезпечення ISpro для ведення бухгалтерського обліку, перевагою використання якого є не тільки автоматизація облікового процесу, але й автоматизований підхід щодо створення документів інвентаризації та наявності мобільного додатку ISpro: InStock – складський облік в мобільному телефоні, який може працювати у двох режимах Online, Offline;

- визначено організаційно-методичні аспекти контрольного процесу операцій з основними засобами шляхом виділення пріоритетних напрямів контролю, обґрунтування структури інформаційного забезпечення, ідентифікації доцільних для використання методів та прийомів дослідження;

- обґрунтувань типології ідентифікації способів визначення цілей внутрішнього контролю з урахуванням SMART підходу;

- набуло подальшого розвитку обґрунтування процесу документального забезпечення результатів діяльності системи внутрішнього контролю в частині запропонування складу робочої документації, спрямованої на відображення процесу виконання контрольних процедур в контексті дослідження складу, структури основних засобів, правильності формування їх первісної вартості та віднесення на відповідні рахунки бухгалтерського обліку.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути прийняті до впровадження в освітній процес, а також в практичну діяльність досліджуваного підприємства.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, які представлені в роботі, одержані здобувачем вищої освіти особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: Міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти» (м. Одеса, 18 листопада 2022 року), Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 22 листопада 2022 р.).

Публікації. Основні результати кваліфікаційної роботи викладено в 2 наукових працях загальним обсягом 0,4 ум. друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 82 сторінки, робота містить 14 таблиць, 14 рисунків. Список використаних джерел налічує 31 джерело.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗАКЛАДУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

1.1 Сутність, класифікація та роль основних засобів в діяльності закладу вищої освіти

Відповідно до положень ПКУ основні засоби - матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [14].

У науковій літературі існує значна кількість підходів, щодо визначення сутності досліджуваного активу, але аналізувати їх не ставимо за завдання, відповідно, за основу для дослідження будемо використовувати представлене визначення, яке подано у нормативному документі. Згідно з позицією щодо розуміння сутності основного засобу, яка зафіксована в ПКУ, доцільно виокремити критерії визнання даного активу, а саме:

- матеріальний актив;
- наявність вартісної межі щодо ідентифікації активу;
- при використанні вартість зменшується у зв'язку із зносом;
- термін використання більше року;
- наявність класифікаційних груп;

- підприємству належить на правах власності;
- контрольованість;
- можливість достовірної оцінки.

Основні засоби відіграють важливу роль у процесі діяльності будь-якого підприємства чи установи, оскільки, до прикладу, для закладів освіти вони забезпечують організацію освітнього процесу, сприяють автоматизованому процесу виконання організаційних заходів.

Основні засоби можна класифікувати за різними ознаками. Варто зазначити, що класифікація основних засобів відіграє важливу роль як для процесу організації обліку, контролю, так і для проведення аналізу.

Відповідно до вимог Податкового кодексу України існує 16 груп основних засобів. Якщо аналізувати підходи до класифікації основних засобів, які подані у наукових доробках вчених, то потрібно виокремити наступні класифікаційні ознаки та види основних засобів:

- 1) за функціональним призначенням:
 - виробничі;
 - невиробничі;
- 2) за галузевою ознакою:
 - промисловості;
 - сільського господарства;
 - освіти;
 - торгівлі;
 - будівництва;
 - зв'язку та ін.;
- 3) за використанням:
 - діючі;
 - недіючі;
 - запасні;
- 4) за належність:
 - власні;

- орендовані;
- 5) за речовим характером:
 - інвентарні;
 - неінвентарні;
- 6) за характером відображення зносу:
 - основні засоби, які амортизуються;
 - основні засоби, які не амортизуються;
- 7) за характером участі:
 - активні;
 - пасивні.

Якщо взяти за основу для аналізу класифікації основних засобів форму 5 річної фінансової звітності «Примітки до річної фінансової звітності», доцільно зазначити, що для заповнення даної форми основні засоби групуються таким чином:

- інвестиційна нерухомість;
- земельні ділянки;
- будівлі, споруди та передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар;
- тварини та багаторічні насадження;
- інші основні засоби.

Також у першому розділі даної форми після відображення інформації про основні засоби, зазначається інформація про інші необоротні матеріальні активи:

- музейні фонди;
- бібліотечні фонди;
- малоцінні необоротні матеріальні активи;
- білизна, постільні речі, одяг та взуття;
- інвентарна тара;
- необоротні матеріальні активи спеціального призначення;

- природні ресурси;
- інші необоротні матеріальні активи.

Такий формат представлення інформації про основні засоби у звітності є зручним, оскільки дозволяє отримати детальну інформацію про зміни у складі основних засобів, здійснити розрахунок показників майнового стану, що в цілому створює якісну інформаційну платформу для прийняття управлінських рішень.

1.2 Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку основних засобів

Належна організація бухгалтерського обліку значною мірою залежить від дотримання вимог нормативно-правових документів, які деталізують ключові питання облікового процесу (в т.ч. основних засобів). Обґрунтування системи нормативно-правового регулювання буде здійснено з позиції державного та локального рівнів, а міжнародний рівень розглядатися не буде, оскільки специфіка діяльності досліджуваного закладу вищої освіти передбачає для організації бухгалтерського обліку дотримання нормативних документів саме зазначених двох рівнів.

Концептуальний базис процесу організації бухгалтерського обліку чітко обґрунтовано у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Саме норми зазначеного закону конкретизують загальні положення в частині термінологічного упорядкування актуальних для бухгалтерського обліку термінів, мети та принципів облікового процесу; конкретизуються особливості державного регулювання облікового процесу; деталізуються інформацію щодо організації та ведення бухгалтерського обліку; висвітлюють ключові питання щодо вимог, консолідації, подання, оприлюднення фінансової звітності [18].

НП(С)БО в державному секторі 121 «Основні засоби» конкретизує актуальні питання, пов'язані з організацією бухгалтерського обліку в державному секторі, а саме: узагальнює термінологічне упорядкування актуальних термінів відповідно до назви нормативного документу; деталізуються підходи щодо

визнання та первісної оцінки досліджуваних активів у бухгалтерському обліку; обґрунтовує особливості оцінки після первісного визнання, переоцінки досліджуваного необоротного активу; деталізуються підходи амортизаційної політики; перераховуються умови зменшення корисності досліджуваних активів; ідентифікуються методичні питання, пов'язані з відображенням основних засобів у формі 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» [9].

НП(С)БО 129 «Інвестиційна нерухомість» конкретизує питання, пов'язані з інвестиційною нерухомістю, а саме: інтерпретація термінів, актуальних щодо обліку інвестиційної нерухомості, нюанси її визнання та оцінки, особливості виведення або переведення до / із складу інвестиційної нерухомості, ключові моменти відображення в обліку вибуття інвестиційної нерухомості та відображення даного виду активу у формі 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» [10].

Перелік рахунків бухгалтерського обліку, які є актуальними для застосування установами державного сектору, узагальнений в Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [13], а інструктивний матеріал щодо правильності застосування рахунків подано в Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [16].

Всі ключові аспекти відображення інформації про основні засоби, як нефінансового активу у звітності конкретизовано в Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, а саме у статті «Основні засоби» (рядки 1000, 1001, 1002) відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів відповідно до вимог НП(С)БО в державному секторі 121 «Основні засоби», тобто загальною сумою визначається первісна вартість всіх об'єктів, сума зносу та залишкова вартість [17].

Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору в розрізі рядків фінансової звітності представляють інформацію про порівняльні показники (в т.ч. з іншими формами фінансової звітності) [8].

Питання, пов'язані з проведенням інвентаризації основних засобів обґрунтовані у Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань, яке визначає випадки щодо обов'язкового проведення інвентаризації; особливості організації та перелік ключових правил проведення інвентаризації; методику проведення інвентаризації активів (в т.ч. основних засобів) та зобов'язань; документальний супровід інвентаризації [19].

Після аналізу нормативно-правових документів державного рівня в частині обліку основних засобів вважаємо за необхідно проаналізувати нормативний документ локального рівня – Облікову політику.

Дієвим інструментом процесу організації бухгалтерського обліку є Облікова політика, яка забезпечує підвищення ефективності діяльності бюджетних установ, позитивно впливає на процес прийняття управлінських рішень, посилює контроль в частині цільового використання активів за допомогою правильного відображення в обліковому процесі операцій, які обліковуються відповідно до вимог діючого законодавства.

Облікова політика повинна бути розроблена у кожній бюджетній установі, яку установа розроблює самостійно, але обов'язково погоджує з розпорядником бюджетних коштів. Розробка облікової політики повинна базуватися на урахуванні вимог нормативних документів, тобто зазначені вище нормативно-правові акти державного рівня повинні бути основою для моделювання досліджуваного інструменту організації бухгалтерського обліку.

При розробці облікової політики розробники мають урахувати вплив різних факторів зовнішнього та внутрішнього середовища.

До факторів зовнішнього середовища необхідно віднести:

- вид діяльності;
- політичні умови;
- соціально-економічні умови;
- інфляційні процеси;
- діючи нормативно-правові документи;
- глобалізацію та процеси, пов'язані з нею.

До факторів внутрішнього середовища необхідно віднести:

- предмет діяльності;
- чисельність працівників бухгалтерії;
- кваліфікацію працівників бухгалтерії;
- рівень цифровізації бухгалтерського обліку;
- систему стимулювання працівників [20, с. 55 - 56].

Розглядаючи облікову політику в частині основних засобів, потрібно виокремити обов'язкову наявність таких елементів:

- 1) норми Податкового кодексу щодо вартісного критерію віднесення активів до складу основних засобів;
- 2) одиниці бухгалтерського обліку основних засобів, при цьому необхідно чітко деталізувати умови, якщо об'єкт основного засобу складається з різних компонентів, а також якщо об'єкти основного засобу мають різні терміни корисного використання;
- 3) способи визначення як первісної вартості, так і справедливої та залишкової;
- 4) для кожного об'єкта основних засобів обґрунтувати термін корисного використання;
- 5) метод нарахування амортизації та періодичність здійснення;
- 6) перелік умов, коли можна проводити переоцінку основних засобів;
- 7) межа суттєвості;
- 8) умови та особливості проведення індексації основних засобів;
- 9) особливості обліку витрат, які виникають в результаті ремонту / модернізації / поліпшення відповідних об'єктів основних засобів;
- 10) випадки проведення інвентаризації основних засобів;
- 11) склад інвентаризаційної комісії (додати у якості додатків).

Процес розроблення облікової політики передбачає послідовний взаємозв'язок відповідних етапів, а саме:

перший етап – підготовчий – визначення переліку нормативно-правових документів, норми яких повинні бути враховані в обліковій політиці;

- другий етап – ідентифікація та обґрунтування об'єктів основних засобів;
- третій етап – визначення елементів облікової політики з урахуванням її об'єктів;
- четвертий етап – ідентифікація альтернативних варіантів розробки облікової політики;
- п'ятий етап – створення та оформлення облікової політики;
- шостий етап – удосконалення / внесення змін до облікової політики (дана ситуація є актуальною, коли змінюються вимоги нормативно-правових документів, а також зміни вимог відповідного розпорядника бюджетних коштів та ін.).

Отже, дотримання нормативно-правових документів державного та локального рівнів – запорука правильної, належної організації бухгалтерського обліку в бюджетній установі, тому керівники, головні бухгалтери в практичному аспекті повинні приділяти особливу увагу зазначеному питанню.

1.3 Теоретичні основи організації бухгалтерського обліку основних засобів

Організація бухгалтерського обліку основних засобів в бюджетній установі має певні особливості. Відповідно, завдання обліку зводяться не тільки до достовірного відображення всіх операцій, пов'язаних з наявністю, рухом основних засобів, визначенні дієвої амортизаційної політики, але й організації контрольних заходів.

Фрайман А.В., Селіванова Н.М. наголошують на необхідності виокремлення додаткових завдань бухгалтерського обліку, пов'язаних з пандемією COVID-19. Відповідно, зазначені науковці визначають наступні додаткові завдання:

- забезпечення своєчасного та правильного документального оформлення господарських операцій, які пов'язані з консервацією відповідних об'єктів основних засобів;

- введення додаткових документів для обліку основних засобів, які консервуються;
- вибір оптимального, раціонального способу нарахування амортизації на основні засоби під час карантину, оскільки вони з меншою інтенсивністю використовуються;
- організація контрольних процедур щодо основних засобів із застосуванням прийомів економічного аналізу, що забезпечить розрахувати відповідні оціночні показники, їх проаналізувати та зробити висновки про ефективність використання в умовах пандемії [24, с. 70].

Визначені завдання є актуальними не тільки в умовах пандемії COVID-19, але й під час військової агресії їх актуальність є обґрунтованою, оскільки освітній процес відбувається в дистанційному режимі, заклади освіти можуть приймати рішення про консервацію приміщень (навчальних корпусів, гуртожитків) у зв'язку з тим, що істотно зменшується кількість здобувачів, які проживають у гуртожитках.

Досліджуючи питання розвитку підходів щодо організації бухгалтерського обліку Височан О.С. та Фок Ю.Р. виокремлюють чотири етапи розвитку, а саме:

перший етап – до 2014 р. – підготовчий, основою якого був аналіз та оцінка розроблюваний стандартів обліку в державному секторі на систему організації облікового процесу;

другий етап – 2015 – 2016 рр. – трансформації, представники наукової спільноти, професіонали, практики досліджували, обговорювали питання, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку основних засобів за національними положеннями в державному секторі;

третій етап – 2017 – до тепер – методологічний етап, науковці вирішують та обговорюють актуальні питання практичного спрямування щодо ведення бюджетного обліку основних засобів;

четвертий етап (перспективний) – технологічний, для якого важливе обґрунтування способів ведення бухгалтерського обліку в умовах цифровізації [2].

Основні засоби мають свою специфіку щодо організації обліку, відповідно, процес документообігу по досліджуваній тематиці подано на рисунку 1.1.

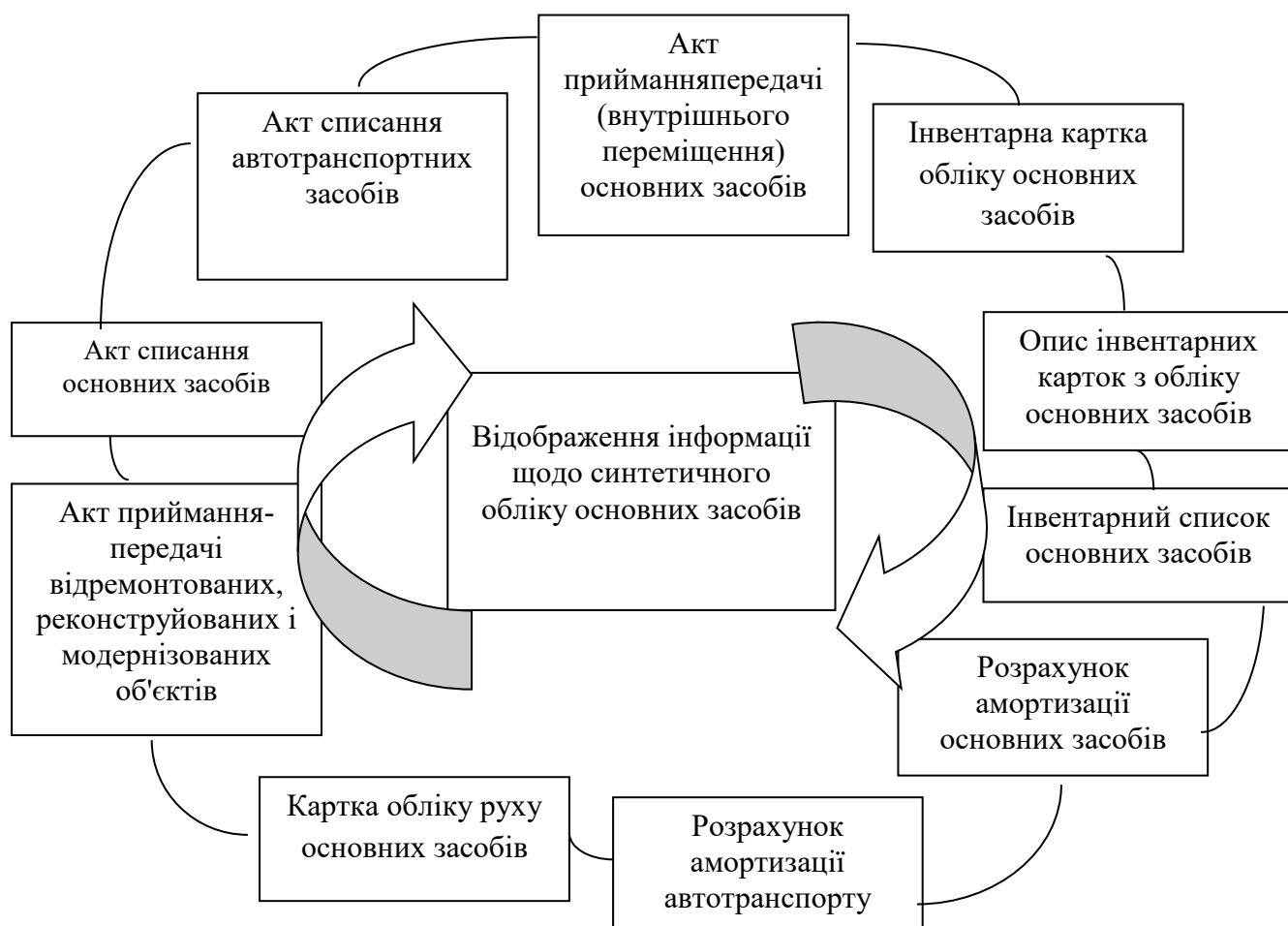


Рисунок 1.1 – Процес документообігу по обліку наявності та руху основних засобів

**Джерело: складено автором за матеріалами[24, с. 73]*

Наколашин А.О. розглядаючи питання документального відображення операцій з основними засобами первинні документи в розрізі видів господарських операцій групує наступним чином:

1) для придбання основних засобів актуальними для застосування є видаткова накладна, товарний чек, касовий чек, документ вільної форми із обов'язковими реквізитами, які передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

- 2) безоплатне одержання основних засобів – видаткова накладна, первинний документ довільної форми;
- 3) оперативна оренда основних засобів – Акт приймання-передачі основних засобів;
- 4) введення в експлуатацію основних засобів, їх внутрішнє переміщення, продаж, передача, нарахування амортизації, списання, ремонт, дообладнання, модернізація – документ вільної форми [11].

Варто зазначити, що доцільність застосування такого підходу до документального оформлення первинного обліку основних засобів є дещо дискусійним з практичної позиції, оскільки на сьогодні на державному рівні затверджені типові форми первинних документів з усіма необхідними реквізитами, а отже використання первинного документу довільної форми є дещо сумнівним.

На сайті Верховної ради України представлено Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору, в якому описано процес документального оформлення, а також активовані гіперпосилання на перелік первинних документів, які доцільно використовувати в обліковому процесі. Також на зазначеному сайті є Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору, в якому представлені обґрунтування особливостей використання та ведення зазначених документів, а за активним гіперпосиланням подані їх форми.

Чернешневий О.І. обліковий супровід надходження основних засобів до бюджетної установи пропонує оформлювати у межах трьох етапів наступним чином:

перший етап – надходження активу, що оформлюється Актом прийому-передачі основних засобів;

другий етап – облікове відображення, що фіксується в меморіальних ордерах та книги Журнал-головна;

третій етап – присвоєння інвентарного номеру, що передбачає заповнення інвентарної картки обліку основних засобів [26].

Досліджуючи питання нарахування амортизації, необхідно зазначити, що у різних країнах вони значно відрізняються. Порівняльний аналіз зарубіжного та вітчизняного підходів щодо способів нарахування амортизації узагальнено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 - Порівняльний аналіз зарубіжного та вітчизняного підходів щодо способів нарахування амортизації

Країна	Методи нарахування амортизації
Україна	прямолінійний
	зменшення залишкової вартості
	прискореного зменшення залишкової вартості
	кумулятивний
	виробничий
Польща	прямолінійний
	зменшення залишку (дегресивний)
	природний
Португалія	лінійний

**Джерело: складено автором за матеріалами [6, с. 156].*

Вагонова О.Г., Беклешов Д.О. виокремлює наступні моделі, особливості відтворення основних засобів (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 - Моделі, особливості відтворення основних засобів

Особливості	Модель відтворення			
	Вибуття	Ремонт	Модернізація	Оновлення
Зміст та призначення	Списання з балансу фізично застарілих та зношених основних засобів	Технічне обслуговування, ремонт (поточний та капітальний)	Удосконалення устаткування, поліпшення об'єктів основних засобів	Впровадження нових об'єктів основних засобів
Рівень інновації	Традиційний підхід до об'єктів інвестування	Традиційний підхід до конструювання	-	Впровадження інноваційних розробок
Мета здійснення	Заміна	Підтримання працездатності	поліпшення характеристик об'єкта	-
Спосіб відшкодування витрат	Продаж основних засобів	Витрати відносяться до витрат поточного періоду	Витрати відносяться до витрат поточного періоду з урахуванням характеру експлуатації відповідного об'єкта	-

**Джерело: складено автором за матеріалами [1].*

Підводячи підсумки даного дослідження, варто зазначити, що на сьогодні наявна значна кількість актуальних питань, пов'язаних з організацією обліку основних засобів в бюджетних установах, які потребують подальшого дослідження як з наукової, так і з практичної позиції. Крім того, особливо актуальними є дослідження в частині автоматизації облікового процесу. Не можна не наголосити на актуальності дослідження питань, пов'язаних з визначенням розміру збитків пошкодженого майна в результаті військової агресії.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ЗАКЛАДІ ВИЩОЇ ОСВІТИ

2.1 Організаційно-економічна характеристика відокремленого структурного підрозділу «Роменський фаховий коледж ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

Відокремлений структурний підрозділ «Роменський фаховий коледж Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана» - діюча назва досліджуваного закладу вищої освіти з 17.11.2022 р. Місцезнаходження Фахового коледжу: Україна, Сумська обл., м. Ромни, вул. Горького, 250. Пріоритетними завданнями досліджуваного коледжу є освітня діяльність, яка спрямована на підготовку кваліфікованих кадрів з фаховою передвищою (вищою) освітою, забезпечення якості освіти, міжнародна співпраця, взаємодія з стейкхолдерами та ін.

На рисунку 2.1 візуалізовані структурні підрозділи коледжу.

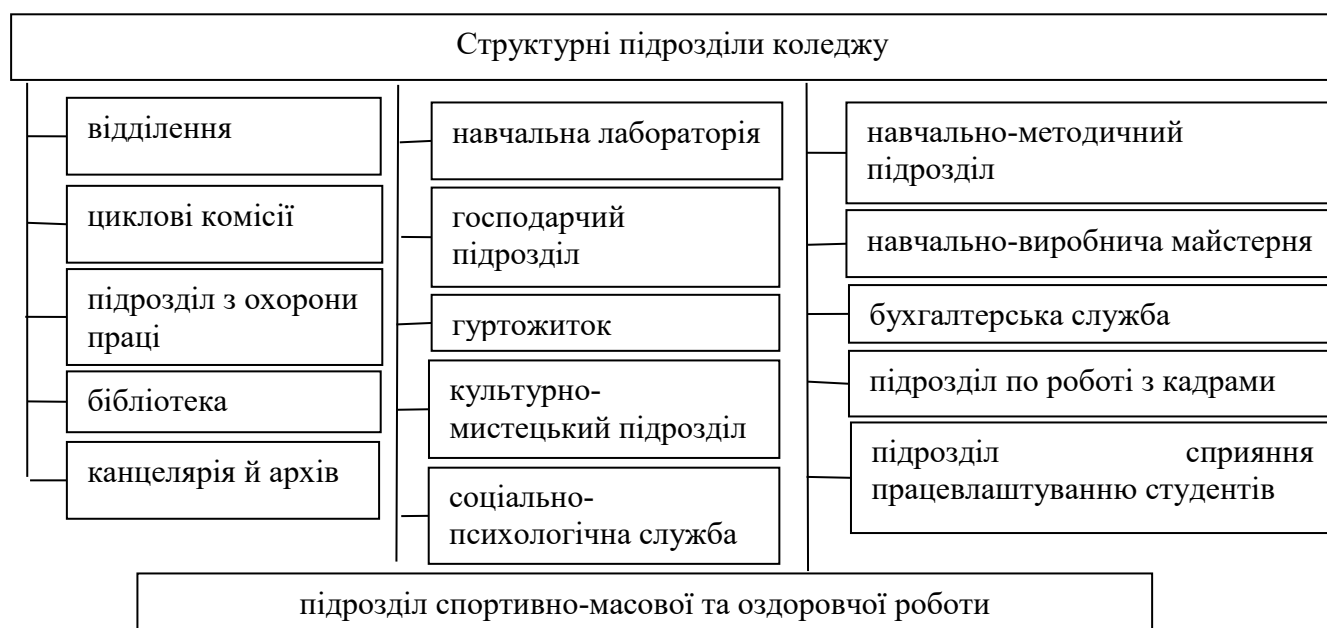


Рисунок 2.1 - Структурні підрозділи коледжу

**Джерело: складено автором за інформацією Положення про ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана».*

Для чіткості окреслення контурів майнового, фінансового забезпечення досліджуваного відокремленого структурного підрозділу КНЕУ, беручи за основу показники фінансової звітності та приміток (додаток А), у даному пункті будуть здійсненні розрахунки відповідних показників та їх аналіз у контексті досліджуваного питання. Для аналізу активів у таблиці 2.1 подано їх вартісний вимір та показники структурного співвідношення.

Таблиця 2.1 – Склад та структура активів

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відх. +, - 2021 р. від 2019 р., грн.
	Вартість, грн.	Питома вага, %	Вартість, грн.	Питома вага, %	Вартість, грн.	Питома вага, %	
Основні засоби	7391155,00	73,82	6769383,00	65,19	6071488,00	62,47	-1319667,00
Нематеріальні активи	11881,00	0,12	11881,00	0,11	11881,00	0,12	-
Незавершені капітальні інвестиції	746380,00	7,45	1104179,00	10,63	640003,00	6,59	-106377,00
Запаси	716909,00	7,16	1086249,00	10,46	860754,00	8,86	+143845,00
Усього нефінансових активів	8866325,00	88,54	8971692,00	86,39	7584126,00	78,04	-1282199,00
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	-	-	-	-	281418,00	2,90	+281418,00
Дебіторська заборгованість із соціального страхування	-	-	8767,00	0,08	7044,00	0,07	+7044,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	5180,00	0,05	5180,00	0,05	5180,00	0,05	-
Грошові кошти та їх еквіваленти	1127983,00	11,27	1382129,00	13,31	1832951,00	18,86	+704968,00
Усього фінансових активів	1133163,00	11,32	1396076,00	13,44	2126593,00	21,88	+993430,00
Витрати майбутніх періодів	13367,00	0,14	16714,00	0,17	7712,00	0,08	-5655,00
Усього активів	10012855,00	100	10384482,00	100	9718431,00	100	-294424,00

* Джерело: розраховано автором за даними ф. 1-дс «Баланс».

Відповідно до інформації, яка подана в таблиці 2.1, нефінансові, фінансові активи та витрати майбутніх періодів формують загальну сукупність активів. Домінуючу частку у структурі активів протягом трьох років займали нефінансові

активи (у 2019 році – 88,54 %; 2020 році – 86,39 %, 2021 році – 78,04 %). Істотно менша частка у структурі належить фінансовим активам (у 2019 році – 11,32 %; 2020 рік – 13,44 %; 2021 році – 21,88 %). Відносно витрат майбутніх періодів, то їх частка в загальній структурі активів у 2019 році склала 0,14 %; 2020 році – 0,17 %; 2021 році – 0,08 %). В цілому серед наявних активів у відокремленому структурному підрозділі основні засоби у структурі займають найбільшу частку (у 2021 році – 62,47 %), на другій позиції – грошові кошти та їх еквіваленти (у 2021 році – 18,86 %), на третій позиції – запаси (у 2021 році – 8,86 %). Аналізуючи показники вартісного виміру, потрібно зазначити, що у 2021 році порівняно з 2019 роком активи зменшилися на 294424,00 грн. Дана ситуація відбулася в результаті того, що зменшилися нефінансові активи на 1282199,00 грн. (оскільки вартість основних засобів зменшилася на 106377,00 грн. при одночасному збільшення запасів на 143845,00 грн.) та витрати майбутніх періодів – на 5655,00 грн.

Поряд з цим потрібно зазначити, що збільшення у 2021 році порівняно з 2019 роком дебіторської заборгованості за виданими авансами (на 281418,00 грн.), дебіторської заборгованості із соціального страхування (на 7044,00 грн.), грошових коштів та їх еквівалентів (на 704968,00 грн.) сприяло загальному збільшенню фінансових активів на 993430,00 грн.

Наступним етапом є аналіз пасивів підприємства, детальна інформація щодо яких узагальнена у таблиці 2.2

Таблиця 2.2 – Склад та структура пасивів

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відх. +, - 2021 р. від 2019 р., грн.
	Вартість, грн.	Питома вага, %	Вартість, грн.	Питома вага, %	Вартість, грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Власний капітал	20787569,00	207,61	21369674,00	205,78	21910852,00	225,46	+1123283,00
Капітал у дооцінках	3362101,00	33,58	3362101,00	32,38	3362101,00	34,60	-
Фінансовий результат	-14887624,00	-148,69	-15511082,00	-149,37	-16379496,00	-168,54	-1491872,00
Цільове фінансування	746380,00	7,46	1104179,00	10,63	640003,00	6,58	-106377,00
Усього власного капіталу та фінансовий результат	10008426,00	99,96	10324872,00	99,42	9533460,00	98,10	-474966,00
Поточні	-	-	1710,00	0,02	1374,00	0,01	+1374,00

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
зобов'язання за платежами до бюджету							
Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці	-	-	7057,00	0,07	5670,00	0,06	+5670,00
Усього зобов'язань	-	-	8767,00	0,09	7044,00	0,07	+7044,00
Доходи майбутніх періодів	4429,00	0,04	50843,00	0,49	177927,00	1,83	+173498,00
Усього пасивів	10012855,00	100	10384482,00	100	9718431,00	100	-294424,00

* Джерело: розраховано автором за даними ф. 1 - дс «Баланс».

Дані таблиці 2.2 засвідчують, що у 2021 році розмір власного капіталу склав 21910852,00 грн, що на 1123283,00 грн. більше ніж у 2019 році. При цьому фінансовий результат – від'ємне значення, що в динаміці характеризується тенденцією до збільшення, а також у 2021 році порівняно з 2019 роком зменшився розмір цільового фінансування на 106377,00 грн. Зазначені зміни в динаміці по вказаним показникам в загальному сприяли зменшенню власного капіталу та фінансового результату на 474966,00 грн.

Зобов'язання у структурі пасивів обліковувалися у 2020 та 2021 роках. Наприклад, у 2021 році сума зобов'язань склала 7044,00 грн., а саме: поточні зобов'язання за платежами до бюджету – 1374,00 грн., поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці – 5670,00 грн.

Також складовим компонентом пасивів протягом трьох років є доходи майбутніх періодів, які у 2021 році становили 177927,00 грн., що на 173498,00 грн. більше ніж у 2019 році.

Якщо досліджувати структурне співвідношення складових компонент пасивів, то варто зазначити протягом трьох років власний капітал та фінансовий результат займав частку понад 98 %. Наприклад, у 2021 році у структурі питома вага власного капіталу та фінансового результату становила 98,10 %, зобов'язань - 0,07 %, доходів майбутніх періодів – 1,83 %.

Аналіз фінансових показників результатів діяльності буде здійснено за даними таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Фінансові показники результатів діяльності

Показники	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення (+, -) 2021 р. від 2019 р.
Бюджетні асигнування, грн.	16107028,00	17808912,00	20869353,00	+4762325,00
Доходи від наданих послуг (виконання робіт), грн.	961450,00	941561,00	1375620,00	+414170,00
Доходи від продажу активів, грн.	228,00	242,00	400,00	+172,00
Інші доходи від обмінних операцій, грн.	3073,00	2926,00	2734,00	-339,00
Усього доходів від обмінних операцій, грн.	17071779,00	18753641,00	22248107,00	+5176328,00
Інші доходи від необмінних операцій, грн.	11837,00	-	-	-11837,00
Усього доходи від необмінних операцій, грн.	11837,00	-	-	-11837,00
Усього доходів	17083616,00	18753641,00	22248107,00	+5164491,00
Витрати на виконання бюджетних програм, грн.	13529939,00	15237760,00	18876693,00	+5346754,00
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт), грн.	1863342,00	1984691,00	2316627,00	+453285,00
Інші витрати за обмінними операціями, грн.	36900,00	12018,00	7591,00	-29309,00
Усього витрат за обмінними операціями, грн.	15430181,00	17234469,00	21200911,00	+5770730,00
Інші витрати за необмінними операціями, грн.	2353658,00	2153000,00	1929700,00	-423958,00
Усього витрат за необмінними операціями, грн.	2353658,00	2153000,00	1929700,00	-423958,00
Усього витрат, грн.	17783839,00	19387469,00	23130611,00	+5346772,00
Дефіцит за звітний період, грн.	700223,00	633828,00	882504,00	+182281,00

* Джерело: розраховано автором за даними ф. 2 - дс «Звіт про фінансові результати».

Відповідно даним таблиці 2.3 протягом досліджуваного періоду відбувся дефіцит ресурсів, а саме у 2021 році – 882504,00 грн., що на 182281,00 грн. більше ніж у 2019 році. Дану ситуацію можна пояснити наступним чином. Кожного року загальний розмір доходів істотно відрізнявся від розміру витрат. Наприклад, у 2021 році порівняно з 2018 роком доходи збільшилися на 5164491,00 грн. (за рахунок збільшення бюджетних асигнувань на 4762325,00 грн., доходів від наданих послуг на 414170,00 грн., доходів від продажу активів на 172,00 грн.), а

розмір витрат збільшився на 5346772,00 грн. (за рахунок збільшення витрат на виконання бюджетних програм на 5346754,00 грн., витрат на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт) на 453285,00 грн.). Дана ситуація не є позитивною, що, відповідно, потребує посилення контролю за витратами ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана».

Актуальним у процесі дослідження є аналіз видатків бюджету на освіту (рисунок 2.2).

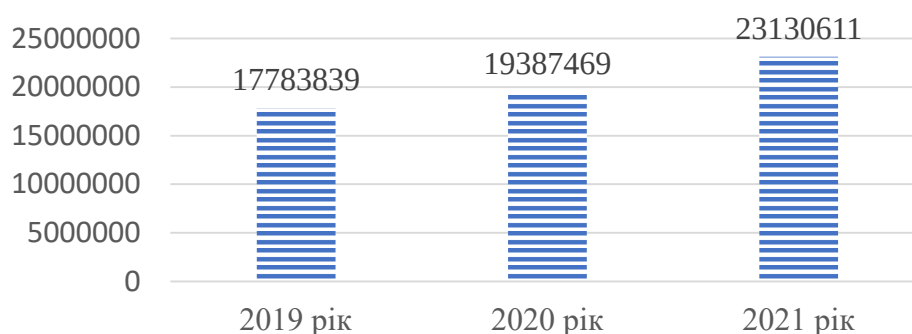


Рисунок 2.2 - Розмір видатків бюджету на освіту, грн.

**Джерело: розраховано автором за даними ф. 2 - дс «Звіт про фінансові результати».*

Дані рисунку 2.2 засвідчують, що у 2021 році з бюджету на освіту було здійснено видатків на суму 23130611 грн., що на 5346772,00 грн. більше порівняно з 2019 роком.

Склад та структуру елементів витрат за обмінними операціями буде досліджено та проаналізовано за даними таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Склад та структура елементів витрат за обмінними операціями

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відх.+, 2021 р. від 2019 р., грн.
	Розмір, грн.	Питома вага, %	Розмір, грн.	Питома вага, %	Розмір, грн.	Питом а вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Витрати на оплату праці	9830010,00	63,71	11548247,00	67,01	14486925,00	68,33	+4656915,00
Відрахування на соціальні заходи	2138896,00	13,86	2524185,00	14,65	3159835,00	14,90	+1020939,00
Матеріальні	2262297,00	14,66	1935772,00	11,23	2293397,00	10,82	+31100,00

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7	8
витрати							
Амортизація	1162078,00	7,53	1214247,00	7,05	1253163,00	5,91	+91085,00
Інші витрати	36900,00	0,24	12018,00	0,06	7591,00	0,04	-29309,00
Усього	15430181,00	100	17234469,00	100	21200911,00	100	+5770730,00

** Джерело: розраховано автором за даними ф. 2 «Звіт про фінансові результати».*

Елементи витрат за обмінними операціями у динаміці мають тенденцію до зростання (на 5770730,00 грн.), що властиво практично кожному елементу в динаміці порівняно з даними 2021 році та 2019 році, а саме: витрати на оплату праці – на 4656915,00 грн., відрахування на соціальні заходи – на 1020939,00 грн., матеріальні витрати - на 31100,00 грн., амортизація – на 91085,00 грн. Поряд з цим, інші витрати зменшилися на 29309,00 грн.

У зв'язку з тим, що тематика кваліфікаційної роботи спрямована на питаннях, пов'язаних з основними засобами, відповідно, потрібно проаналізувати динаміку змін у структурі зазначеної компоненти нефінансових активів (таблиця 2.5).

Інформація, подана в таблиці 2.5, засвідчує, що протягом 2019 – 2021 років не відбулося змін по земельних ділянках, відповідно первісна (переоцінена) вартість на початок та кінець звітного періоду склала 833711,00 грн. Також не відбулися зміни по транспортним засобам, первісна вартість та знос яких на початок та кінець року склали 77009,00 грн. По таким складовим як машини та обладнання, бібліотечні фонди, малоцінні необоротні активи, білизна, постільні речі, одяг та взуття відбулося списання та надходження. По іншим компонентам, які представлені у таблиці нараховувалася амортизація, що відповідно вплинуло на зміну вартості за відповідними звітними періодами як на початок, так і на кінець року. Доцільно наголосити, що для провадження освітньої діяльності за Фаховим коледжем закріплене нерухоме майно: навчальний корпус загальною площею 12659,4 м²; гуртожиток загальною площею 2686,0 м²; майстерня загальною площею 671,9 м²; гараж загальною площею 136,8 м². Загальна площа усіх приміщень становить 16017,3 м².

Таблиця 2.5 – Динаміка змін складових основних засобів

Показники		Роки	Земельні ділянки	Будівлі, споруди та передавальні пристрої	Машини та обладнання	Транспортні засоби	Інструменти, прилади, інвентар	Тварини та багаторічні насадження	Інші основні засоби	Бібліотечні фонди	Малоцінні необоротні активи	Білизна, постільні речі, одяг та взуття	Разом
Залишок на початок року	Первісна (переоцінена) вартість	2019	833711	18603084	2077389	77009	43957	3326	56712	349592	1203252	35688	23283720
		2020	833711	18603084	2816766	77009	43957	3326	56712	380110	1288327	34787	24137789
		2021	833711	18603084	3029261	77009	43957	3326	56712	401867	1637217	33750	24719894
	Знос	2019	-	13787454	851013	77009	33542	1194	43525	174797	601626	17843	15588003
		2020	-	14575437	1155317	77009	36800	1327	49132	190056	644163	17393	16746634
		2021	-	-	1379251	77009	40049	1460	52905	200935	818608	16874	17950511
Вибуття за звітний рік	Первісна (переоцінена) вартість	2019	-	-	-	-	-	-	-	1160	1386	901	3447
		2020	-	-	5339	-	-	-	-	1541	2453	1037	10370
		2021	-	-	308	-	-	-	-	1363	9754	2665	14090
	Накопичена амортизація	2019	-	-	-	-	-	-	-	1160	1386	901	3447
		2020	-	-	5339	-	-	-	-	1541	2453	1037	10370
		2021	-	-	308	-	-	-	-	1363	9754	2665	14090
Надійшло за рік	Первісна (переоцінена) вартість	2019	-	-	739377	-	-	-	-	31678	86461	-	857516
		2020	-	-	217834	-	-	-	-	-	351343	-	592475
		2021	-	-	112529	-	-	-	-	1740	435480	5519	555268
Нарахована амортизація за рік		2019	-	787983	304304	-	3258	133	5607	16419	43923	451	1162078
		2020	-	787983	229273	-	3249	133	3773	12420	176898	518	1214247
		2021	-	787784	230423	-	2840	133	3723	1551	222617	4092	1253163
Залишок на кінець року	Первісна (переоцінена) вартість	2019	833711	18603084	2816766	77009	43957	3326	56712	380110	1288327	34787	24137789
		2020	833711	18603084	3029261	77009	43957	3326	56712	401867	1637217	33750	24719894
		2021	833711	18603084	3141482	77009	43957	3326	56712	402244	2062943	36604	25261072
	Знос	2019	-	14575437	1155317	77009	36800	1327	49132	190056	644163	17393	16746634
		2020	-	15363420	1379251	77009	40049	1460	52905	200935	818608	16874	17950511
		2021	-	16151204	1609366	77009	42889	1593	56628	201123	1031471	18301	19189584

*Джерело: складено автором за матеріалами ф. 5 – до «Примітки до річної фінансової звітності».

Рівень зносу основних засобів буде обґрунтовано за результатами розрахунку коефіцієнта зносу основних засобів, значення якого в динаміці візуалізовано на рисунку 2.3.

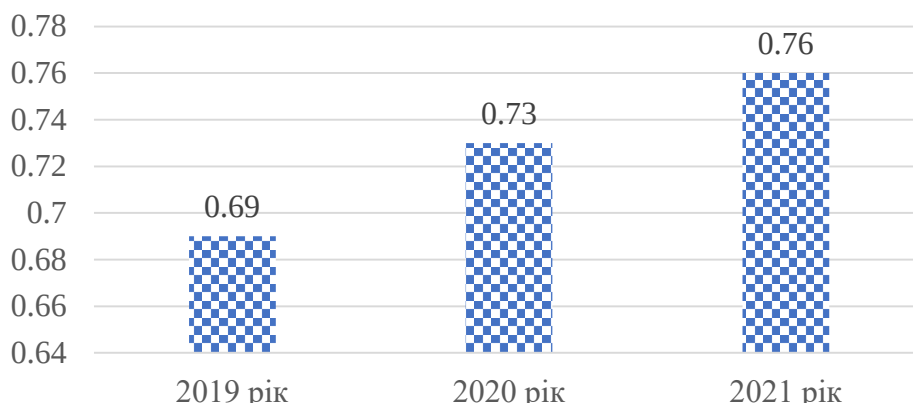


Рисунок 2.3 – Коефіцієнт зносу основних засобів

**Джерело: розраховано автором за показниками ф. 1 - дс «Баланс».*

Розрахункові значення коефіцієнту зносу основних засобів засвідчили, що у динаміці відбувається тенденція до зростання (у 2021 році значення даного показника склало 0,76, що на 0,07 більше порівняно з 2019 роком), що є негативним, оскільки не відповідає вимогам нормативу.

З метою реалістичного обґрунтування оновлення складу основних засобів, буде використано розрахункові значення коефіцієнту оновлення основних засобів (рисунок 2.4).

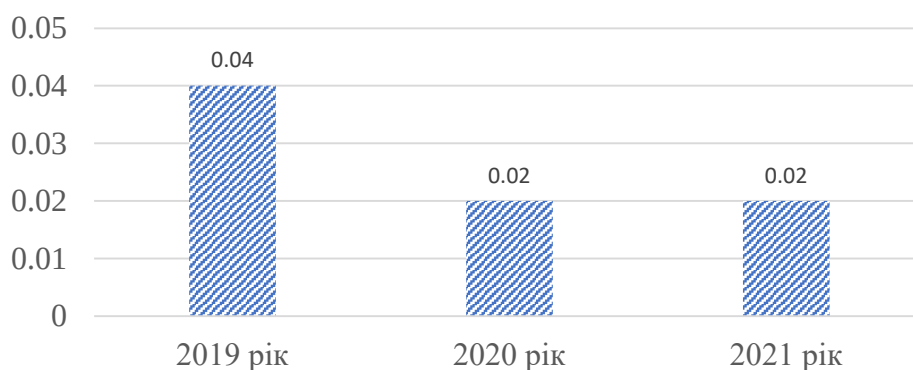


Рисунок 2.4 – Коефіцієнт оновлення основних засобів

**Джерело: розраховано автором за показниками ф. 1 - дс «Баланс», ф. 5 – дс «Примітки до річної фінансової звітності».*

Інформація щодо розрахункових значень показника оновлення основних засобів, яка подана на рисунку 2.4 підтверджує, що темпи оновлення даної складової нефінансових активів є незначними, з кожним роком характерною є ситуації щодо зменшення значення (у 2021 році порівняно з 2019 роками зменшення на 0,02), що є негативним, оскільки відповідно до нормативу має відбуватися у динаміці збільшення.

Досліджуючи питання основних засобів, вважаємо за доцільне проаналізувати розмір капітальних вкладень (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6 – Розмір капітальних інвестицій

Роки	Період	Капітальні інвестиції в основні засоби, грн.	Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи, грн.	Усього, грн.
2019	На початок року	1119960	13137	1133097
	За рік	35921	411205	447126
	На кінець року	416504	329876	746380
2020	На початок року	416504	329876	746380
	За рік	345008	601918	946926
	На кінець року	523728	580451	1104179
2021	На початок року	523728	580451	1104179
	За рік	-	89352	89352
	На кінець року	411199	228804	640003

**Джерело: розраховано автором за показниками ф. 5 – дс «Примітки до річної фінансової звітності».*

На підставі даних таблиці 2.6 можемо зазначити, що капітальні інвестиції були спрямовані в основні засоби та інші необоротні матеріальні активи. У 2021 році за даними на кінець року в основні засоби було залучено капітальних інвестицій на суму 411199,00 грн., що на 5305,00 грн. менше ніж у 2019 році. Відносно капітальних інвестицій в інші необоротні матеріальні активи, то у 2021 році було залучено 228804,00 грн., що на 101072,00 грн. менше ніж у 2019 році.

Аналізуючи структурний розподіл капітальних інвестицій, потрібно зазначити, співвідношення капітальних інвестицій в основні засоби та інші необоротні матеріальні активи у 2019 році склало 55,80 % : 44,20 %; у 2020 році – 47,43 % : 52,57 %; у 2021 році – 64,25 % : 35,75 % відповідно.

2.2 Організація обліку основних засобів у ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»

Бухгалтерський облік у ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» провадиться у відповідності до Положення про облікову політику, яка затверджена директором ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» та погоджена заступником Міністра освіти і науки України.

На рисунку 2.5 представлено складові основних засобів та діапазон їх корисного використання.

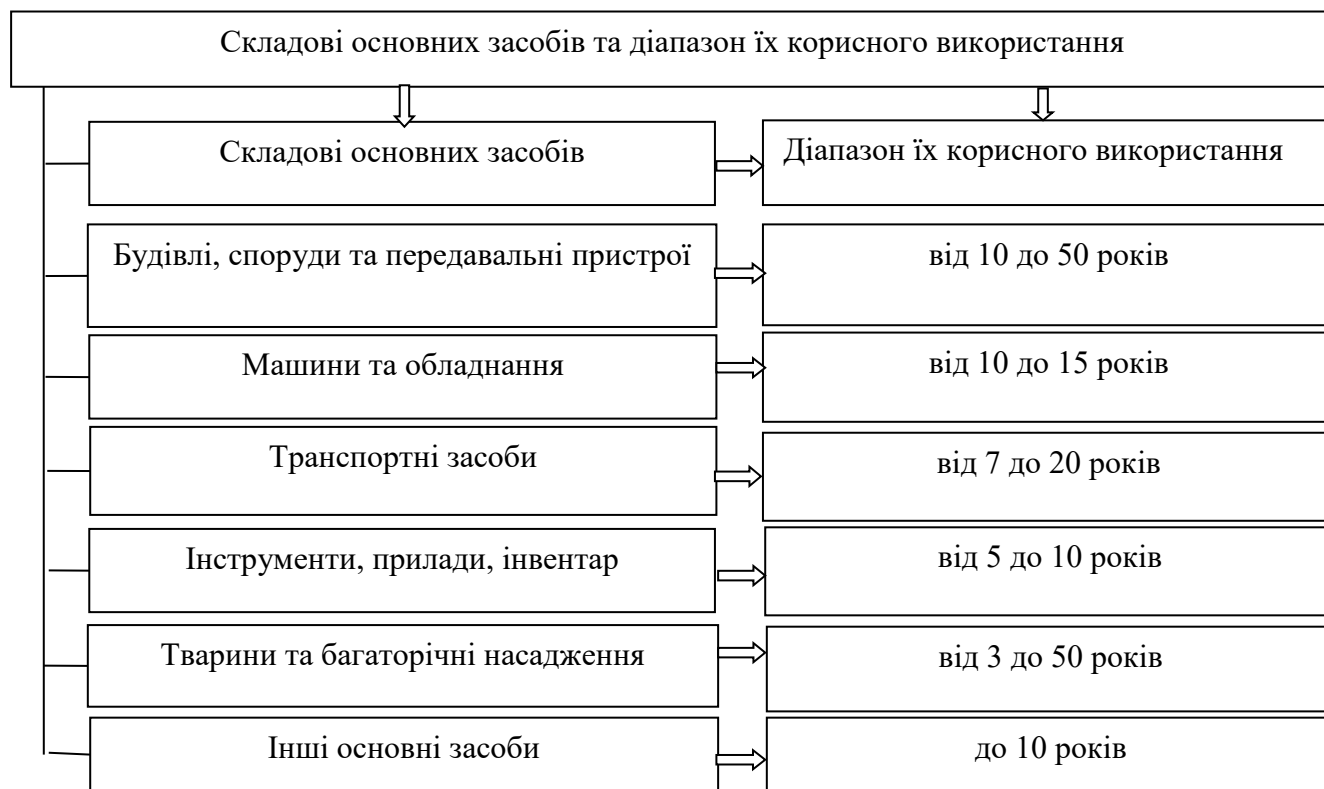


Рисунок 2.5 - Складові основних засобів та діапазон їх корисного використання

**Джерело: складено автором за даними ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана».*

У досліджуваному закладі освіти обліковий процес «умовно» автоматизований, тобто, первинні документи заповнюються в ручному режимі, а меморіальні ордери формуються за допомогою провідної програми Microsoft

Excel. Процес документального супроводу господарських операцій, пов'язаних з основними засобами, полягає в наступному.

Для оформлення операцій, пов'язаних з надходження основних засобів (не залежно від каналів надходження), використовується документ Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, реквізити якого розкривають інформацію про наступне:

- назву установи, номер та дата складання акту;
- назва підприємства, яке передає об'єкт;
- назва юридичної установи, яка приймає об'єкт;
- інвентарний номер;
- кількість;
- первісна (переоцінена) вартість;
- сума, знос (за одиницю, всього);
- рік випуску;
- номер паспорту;
- інформація щодо проведеного огляду;
- характеристика об'єкта;
- місцезнаходження об'єкта основного засобу у момент передачі;
- інформація про відповідність технічним вимогам та висновок;
- перелік додатково доданої документації;
- прізвища, ім'я, по батькові та підписи голови та членів комісії;
- інформація про осіб, які здали та прийняли об'єкт;
- інформація про відображення даної події у бухгалтерському обліку (назва регістру, кореспонденції рахунків).

Господарські операції, пов'язані з ремонтом або модернізацією основних засобів оформлюються у бухгалтерському обліку за допомогою документа Акт прийняття-здавання відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів. Зазначений документ узагальнює інформацію про наступне:

- назва та ідентифікаційний код установи;

- номер та дата складання акту;
- інформація про особу, яка відповідальна за зберігання відповідного об'єкта основних засобів;
- назва цеха;
- відображення процесів на рахунках бухгалтерського обліку;
- сума;
- інвентарний номер та номер виробника;
- інформація про те, чи об'єкт основних засобів перебуває в запланованому чи незапланованому ремонті або реконструкції;
- інформація про повне або часткове виконання ремонту (модернізації);
- інформація про випробування об'єкта після ремонту та здавання в експлуатацію;
- інформація про зміни в характеристиці об'єкта основних засобів, які пов'язані з ремонтом або реконструкцією;
- прізвища та підписи осіб, які здали та прийняли об'єкт основних засобів з ремонту, модернізації;
- довідка, яка відображає інформацію про кошторисну вартість ремонту або реконструкції, що підтверджено підписом керівника відділу та фактичну вартість, що підтверджено підписом головного бухгалтера.

Для списання об'єктів основних засобів використовується три види документа.

По-перше, для списання автотранспортних засобів використовується документ - Акт списання автотранспортних засобів, реквізити якого відображають інформацію щодо назви та ідентифікаційного коду установи; номера та дати складання документа; коду господарської операції; назва цеху; інформація про відображення господарської операції на рахунках бухгалтерського обліку; сума; сума за результатами переоцінки; інвентаризаційний та заводський номер; рахунок на який віднесена сума амортизації та норма амортизаційних відрахувань; норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення та капітальний ремонт; ідентифікація виду транспортного засобу; рік випуску; дата

введення в експлуатацію; пробіг з дати введення в експлуатацію та після останнього капітального ремонту; інформація про створення комісії з деталізацією даних щодо об'єкта, який підлягав огляду, його тип, марка, державний номер, технічний паспорт, маса; адреса установи в якій обліковується об'єкт основних засобів; інформація про кількість та вартість ремонтів; характеристика зовнішнього стану; технічна характеристика (назва агрегату, відомості про придатність для користування, відсоток придатності, агрегати, які підлягають відновленню, непридатні агрегати, виявлені дефекти); висновок комісії, перелік додатків, підписи всіх членів комісії.

По-друге, також для списання об'єктів основних засобів використовується Акт списання основних засобів, в якому деталізується інформація щодо назви установи та її ідентифікаційного коду; номера та дати складання акту; коду ідентифікації відповідного об'єкта основних засобів; відділ, де обліковувався об'єкт; кореспонденція рахунків та сума; сума зносу за даними переоцінки; інвентарний та заводський номер; норми амортизаційних відрахувань та рахунок бухгалтерського обліку на якому відображається дана інформація; норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення та капітальний ремонт; інформація щодо устаткування; рік побудови або випуску; дата введення в експлуатацію; дата початку оплати за відповідний об'єкт основних засобів; інформація про утворення комісії та результатів огляду (коли надійшов об'єкт основних засобів до установи; кількість ремонтів з деталізацією суми; маса об'єкта за паспортом; наявність дорогоцінних металів; причини списання); висновок комісії; перелік додаткових документів; підписи членів комісії.

По-третє, списання бібліотечних видань здійснюється на підставі Акту списання з балансу вилученої із бібліотеки літератури, який має наступні реквізити: назва закладу; склад комісії та дата її створення; опис на вилучення з бібліотеки морально застарілої і фізично зношеної літератури (інвентарний номер вибулих видань; автор(и), назва (рівень), рік видання підручника / навчального посібника; кількість примірників; ціна за одиницю; сума; на підставі яких документів проведене вилучення); підписи членів комісії.

Внутрішнє переміщення об'єктів основних засобів оформлюється Актом внутрішнього переміщення основних засобів, який відображає інформацію щодо:

- найменування установи;
- ідентифікаційного коду;
- місця складання документа;
- назви об'єкта;
- інвентарного номера;
- одиниць виміру;
- кількості;
- первісної (переоціненої) вартості;
- суми;
- місцезнаходження об'єкта після переміщення;
- суми на яку передається об'єкт основних засобів;
- прізвище та підпис матеріально-відповідальної особи, яка здала об'єкт основних засобів;
- прізвище та підпис матеріально-відповідальної особи, яка прийняла об'єкт основних засобів;
- прізвище та підпис головного бухгалтера;
- дата складання документа.

На кожен об'єкт основних засобів у ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» складається інвентарна картка, яка відображає наступну інформацію про об'єкт основних засобів:

- назва та ідентифікаційний код установи;
- номер документа;
- найменування та призначення основного засобу;
- назва виробника;
- модель / тип / марка основного засобу;
- відділення;
- субрахунок;

- первісна (балансова) вартість;
- рахунок для віднесення амортизаційних відрахувань;
- норми амортизаційних відрахувань (на повну відбудову, на капітальний ремонт);
- поправочний коефіцієнт;
- вид та код устаткування;
- номер та дата складання акту введення в експлуатацію;
- дата початку сплати за основні засоби;
- інвентарний, заводський та паспортний номери;
- сума зносу за даними переоцінки або за документами придбання;
- рік випуску / побудови;
- найменування, маса, вид дорогоцінних металів;
- інформація про вибуття об'єкта основних засобів (дата, номер документа, причини);
- джерело фінансування придбання об'єкта основного засобу;
- інформація про устаткування, модернізацію, індексацію (дата, номер, інвентарний номер, сума);
- інформація про ремонт для цілей бухгалтерського обліку (дата, номер, інвентарний номер, сума);
- характеристика основного засобу (найменування конструктивних елементів, основний об'єкт; найменування найважливіших добудов, обладнань);
- інформація про особу, яка склала зазначений документ та її підпис;
- дата складання картки.

Оскільки у досліджуваному відокремленому підрозділі використовуються у якості інших необоротних матеріальних активів бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи та білизна, постільні речі, одяг, взуття, відповідно, для організації інвентарного обліку використовуються Інвентарні картки групового обліку основних засобів в бюджетних установах, у яких облік

організовано за матеріально-відповідальними особами або найменуваннями активів.

Також у досліджуваному відокремленому структурному підрозділі на кожну групу основних засобів складається опис інвентарних карток, реквізити якого наступні:

- період за який складено документ;
- номер інвентарної картки;
- інвентарний номер;
- найменування об'єкта;
- відмітка про вибуття об'єкту.

Відносно амортизації, то варто зазначити, що відповідно до положень Облікової політики, амортизація на об'єкти основних засобів нараховується прямолінійним методом один раз на рік, тобто річна сума амортизації визначається як відношення вартості, яка амортизується до терміну корисного використання. Доцільно відмітити, що перевагою даного методу є те, якщо б розподіл здійснювався щомісячно, то відбувався б рівномірний розподіл сум амортизації між відповідними обліковими періодами.

Для облікового відображення інформації щодо амортизації застосовується документ Відомість нарахування зносу на основні засоби, яка має наступні реквізити:

- назва установи та її ідентифікаційний код;
- інвентарний номер основного засобу;
- номер субрахунку;
- найменування основних засобів;
- амортизаційна вартість (первісна, ліквідаційна, амортизаційна);
- термін корисного використання;
- нормативна річна сума амортизації;
- інформація про нараховану амортизацію;
- інформація про особу, яка провела розрахунок амортизації;

- інформація про відображення процесу нарахування у меморіальному ордері.

Інформація про основні засоби в кінці місяця узагальнюється у Меморіальному ордері 17 (в установі прийнято рішення про використання зазначеного документу за такою нумерацією). Зазначений меморіальний ордер відображає інформацію щодо назви установи та ідентифікаційного коду; змісту господарської операції з деталізацією підстави (посилання на документ); кореспондуючі рахунки за дебетом та кредитом; сума; загальна сума оборотів за меморіальним ордером; прізвища та підписи особи, яка склала документа та головного бухгалтера. Потім інформація акумулюється в книзі Журнал-головна.

Для обліку основних засобів досліджуваний відокремлений структурний підрозділ використовує відповідні субрахунки бухгалтерського обліку (рисунк 2.6).

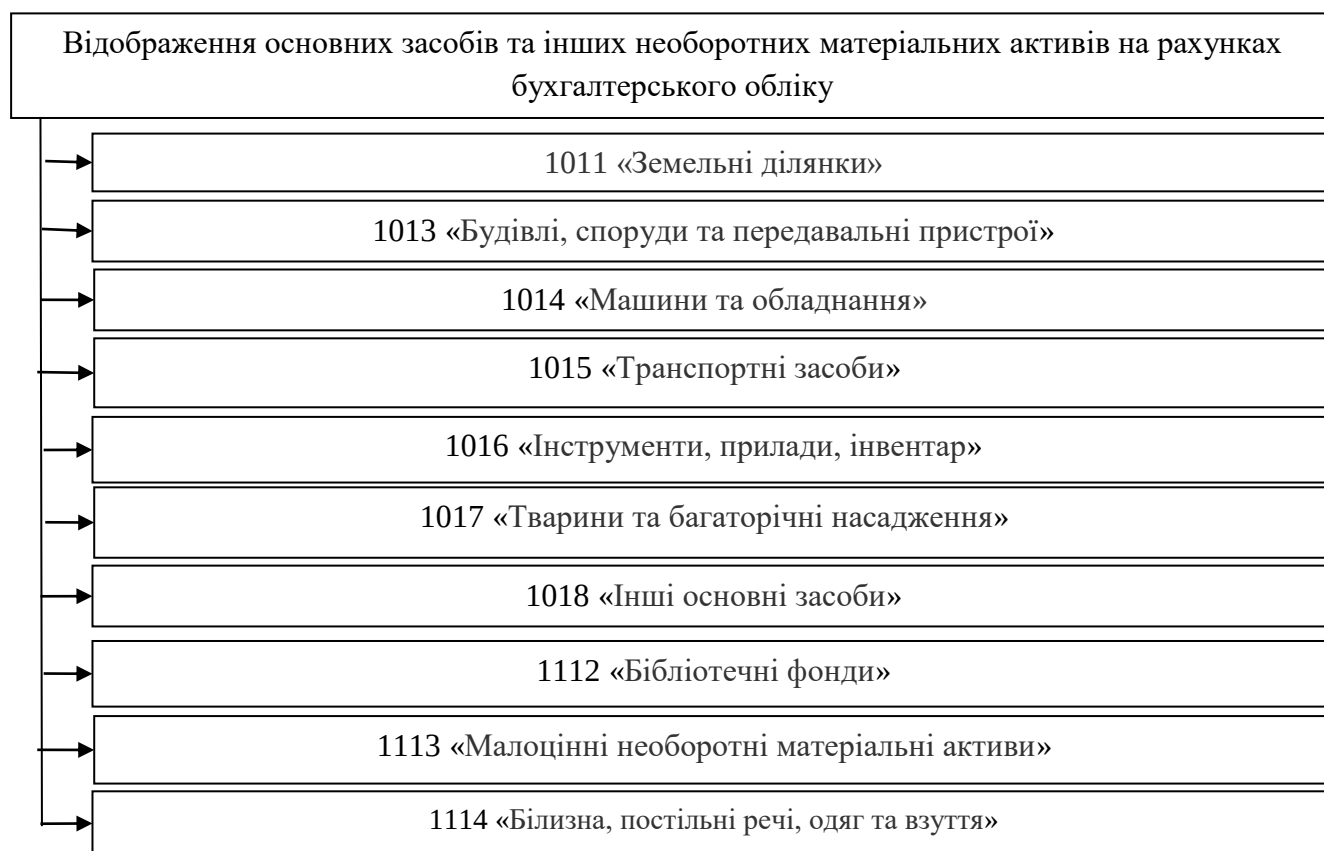


Рисунок 2.6 - Відображення основних засобів та інших необоротних матеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку

**Джерело: складено автором за даними бухгалтерського обліку ВСП «РФК КНЕУ ім. В. Гетьмана»*

Відповідно до положень облікової політики ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» об'єкти основних засобів можуть підлягати переоцінці та індексації. На рисунку 2.7 представлена візуалізація підстав для проведення переоцінки.

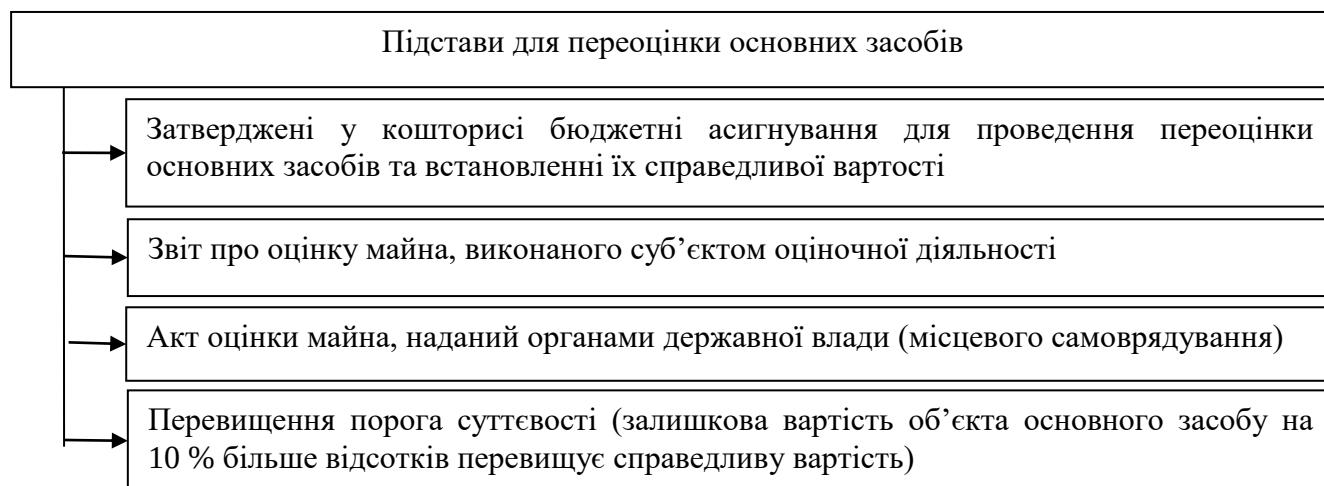


Рисунок 2.7 - Підстави для переоцінки основних засобів

**Джерело: складено автором за даними облікової політики ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана».*

Переоцінку основних засобів здійснює комісія ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана».

Також у досліджуваному відокремленому структурному підрозділу щорічно проводиться індексація житлового фонду, ціль якої зводиться до приведення балансової вартості відповідного об'єкта житлового фонду до фактичної вартості, при цьому застосовується індекс вартості житла з урахуванням терміну введення об'єкта в експлуатацію.

Інформація про результати переоцінки та індексації житлового фонду обов'язково відображається на рахунках бухгалтерського обліку, зокрема на субрахунку 53 «Капітал у дооцінках».

Інформація про основні засоби обов'язково відображається у фінансовій звітності. Зокрема, у формі 1 – дс «Баланс» у першому розділі активу «Нефінансові активи» наводиться у гривнях на початок та кінець звітного періоду інформація про залишкову вартість основних засобів (рядок 1000), первісну

вартість основних засобів (рядок 1001), знос основних засобів (рядок 1002). До підсумку балансу основні засоби включаються за залишковою вартістю.

Крім того, у формі 5 – дс «Примітки до річної фінансової звітності» у першому розділі «Основні засоби» у розрізі груп основних засобів по відповідних рядках зазначається інформація щодо залишку на початок (первісна вартість та знос), переоцінки / дооцінки / уцінки (первісна вартість та знос); вибуття за звітний рік (первісна вартість та накопичена амортизація); надходження за рік (первісна вартість та знос); зменшення / відновлення корисності; нарахування амортизації за звітний рік; інші зміни за рік (первісна вартість та знос); залишок на кінець року (первісна вартість та знос); діапазон корисного використання (від ...до), а саме:

- рядок 020 «Земельні ділянки»;
- рядок 040 «Будівлі, споруди та передавальні пристрої»;
- рядок 050 «Машини та обладнання»;
- рядок 060 «Транспортні засоби»;
- рядок 070 «Інструменти, прилади, інвентар»;
- рядок 080 «Тварини та багаторічні насадження»;
- рядок 090 «Інші основні засоби»;
- рядок 110 «Бібліотечні фонди»;
- рядок 120 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;
- рядок 130 «Білизна, постільні речі, одяг та взуття»;
- рядок 180 «Разом».

Результати дослідження організації обліку дозволяють зробити узагальнюючий висновок, що обліковий процес здійснюється на належному рівні, положення про облікову політику корелює з нормами законодавчо-нормативних документів, зазначений локальний нормативний документ є основою бухгалтерського обліку, але, враховуючи, що не застосовується жодне спеціалізоване програмне забезпечення, відповідно, це є своєрідним недоліком, що створює основу для визначення напрямів удосконалення, які будуть обґрунтовані у наступному пункті.

2.3 Напрями удосконалення обліку основних засобів в закладі вищої освіти

Цифровізація здійснила вагомий вплив на всі сфери діяльності (в т.ч. на бухгалтерський облік). На сьогодні в переважній більшості підприємств, установ обліковий процес автоматизований. Існує значна кількість програмних продуктів, які забезпечують належне, оперативне ведення бухгалтерського обліку з урахуванням галузевої специфіки. Враховуючи факт, що в ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» бухгалтерський облік не автоматизований, дана установа є бюджетною, відповідно, вважаємо за доцільне запропонувати в якості вдосконалення використання програми ISpro. Даний програмний продукт дозволяє на належному рівні вести облік основних засобів, забезпечує здійснення управління об'єктами основних засобів з урахуванням процесів, пов'язаних з введенням в експлуатацію, переміщенням (в т.ч. внутрішнім), вибуттям, списанням, нарахуванням амортизації. При впровадженні у практичну діяльність відокремлений структурний підрозділ зможе на 35 % підвищити оперативність бухгалтерського обліку та на 70 % мінімізувати ймовірні бухгалтерські помилки.

На рисунку 2.8 представлено можливості ISpro щодо автоматизації облікового процесу операцій, пов'язаних з основними засобами.

Крім того, в якості однієї з ключових переваг даної програми є наявна можливість використання мобільного додатку ISpro: InStock - складський облік в Вашому телефоні, який може працювати у двох режимах відносно мережі Internet: Online, Offline та має наступні розділи:

- 1) інвентаризація основних засобів, який дозволяє сформувати відомості по інвентаризаційному процесі, інформацію якої можна побачити в телефоні;
- 2) картотека основних засобів, яка акумулює всю облікову інформацію про об'єкти основних засобів;
- 3) звіти (всі необхідні форми стандартизованих звітів);
- 4) синхронізація (забезпечує синхронізацію даних з системи ISpro до якої підключений мобільний додаток).

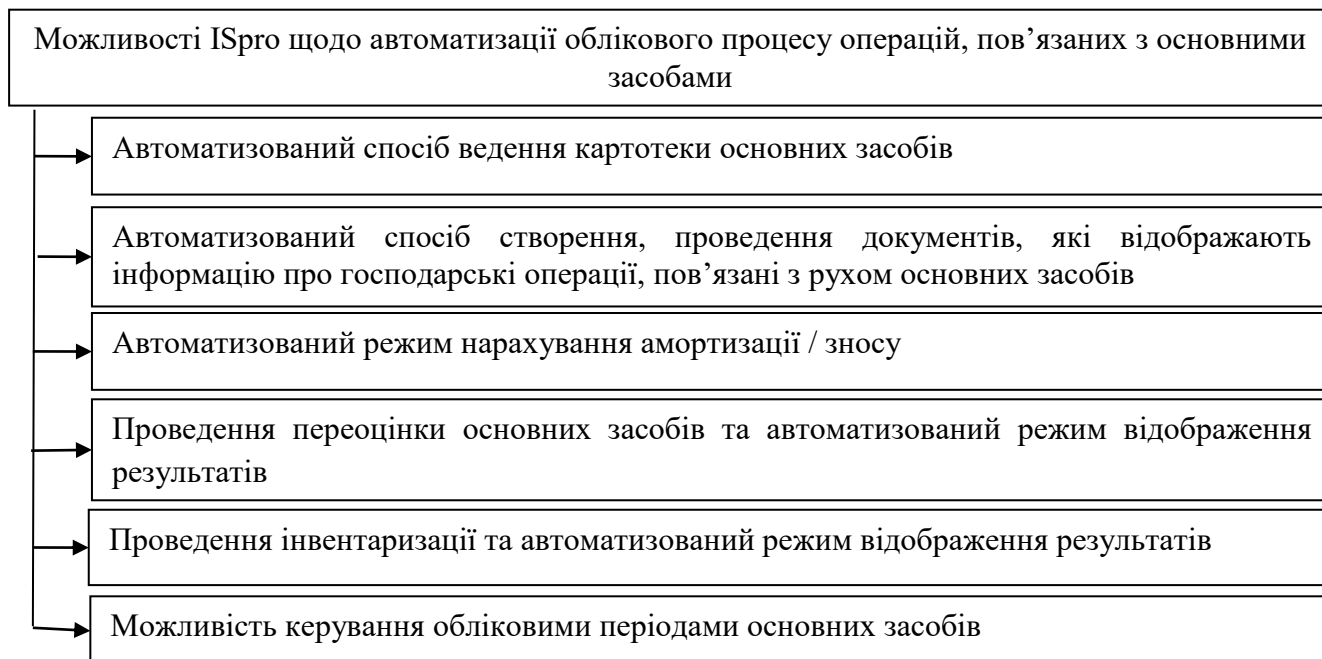


Рисунок 2.8 - Можливості ISpro щодо автоматизації облікового процесу операцій, пов'язаних з основними засобами

**Джерело: складено автором за матеріалами [7].*

Відповідно, розглянемо особливості організації обліку основних засобів за допомогою запропонованого програмного продукту.

У першу чергу для роботи з програмою необхідно зробити відповідні налаштування, а саме у модулі «Налаштування» потрібно заповнити «Довідники» та зазначити в системі «Параметри», які забезпечать роботу підсистеми «Облік основних засобів».

Для зручності роботи у системі є наступні довідники:

- норми амортизації;
- класифікатор основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- найменування основних засобів;
- класифікатор амортизаційних груп;
- методи амортизації;
- матеріально-відповідальні особи;

- атрибути;
- дорогоцінні матеріали;
- допоміжні довідники;
- журнали.

У даній програмі рух об'єктів основних засобів здійснюється за наступною класифікацією (рисунок 2.9).

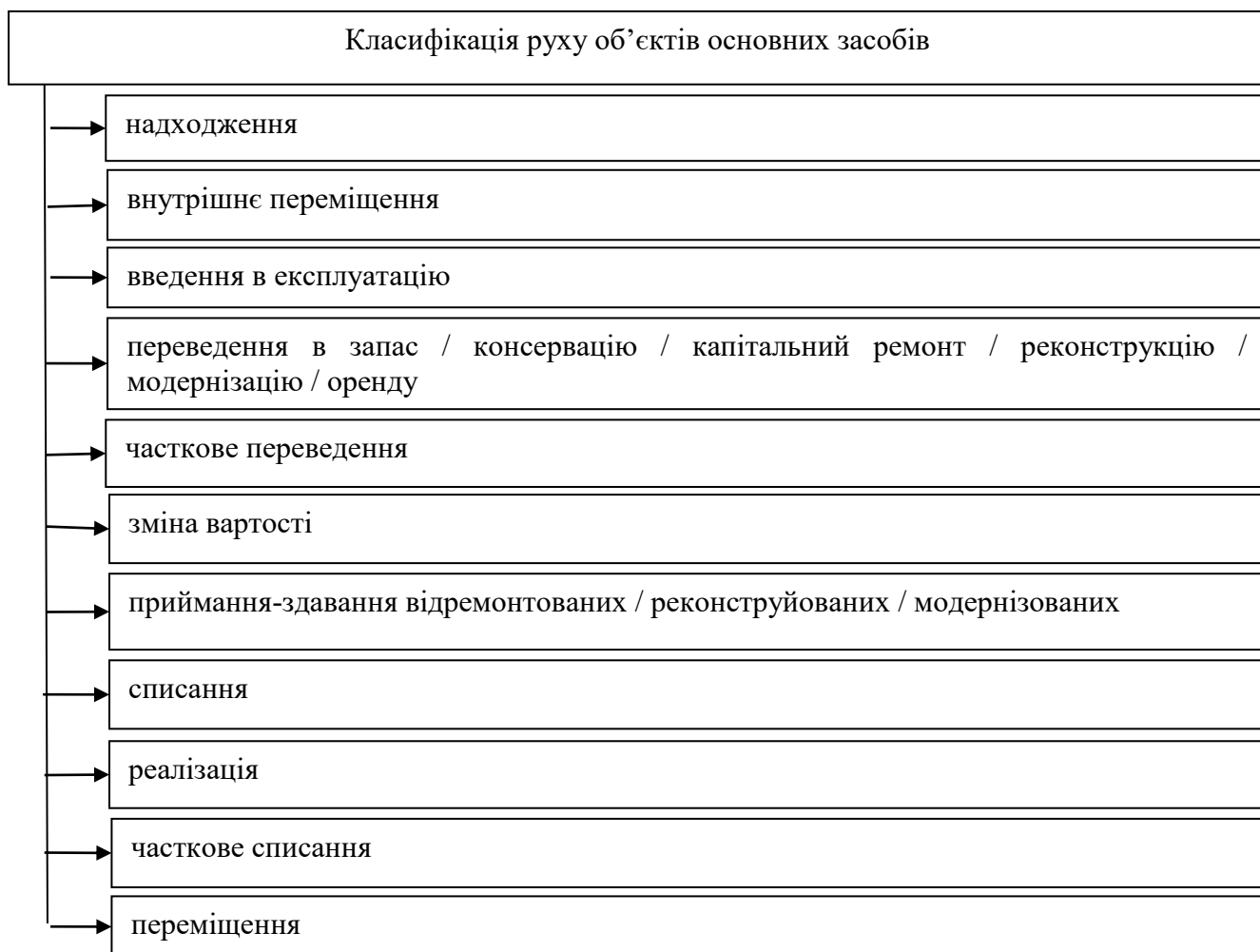


Рисунок 2.9 - Класифікація руху об'єктів основних засобів

**Джерело: складено автором за матеріалами [7].*

Кожен рух об'єктів основних засобів за допомогою автоматизованого програмного продукту ISpro відображається в електронних документах, процес створення яких має певні особливості, але реквізити є ідентичними до затверджених форм первинних документів. Відповідно, наступний етап

дослідження буде спрямований на аналіз процесу створення та заповнення документації бухгалтерського обліку (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7 – Характеристика створення електронних документів по обліку основних засобів

Назва типу руху об'єктів	Характеристика процесу створення та заповнення
1	2
Надходження основних засобів	Для створення необхідно в алгоритмічній послідовності виконати наступні дії: поле «Операції» → «Надходження» → «Реєстр» → «Створити» → кнопка «Ins».
Внутрішнє переміщення	Реєстр «Документи руху ОЗ» → операції «Внутрішнє переміщення» → меню «Реєстр» → «Актуалізація підрозділів» (МВО, центр витрат та ін.)
Введення в експлуатацію	Реєстр «Документи введення в експлуатацію» → «Створити» → кнопка «Ins»
Переведення на консервацію / ремонт / капітальний ремонт	Аналогічно до документу, призначеному з введенням в експлуатацію, але в полі «Використання» необхідно зафіксувати консервація / ремонт / капітальний ремонт
Переведення в оренду	Меню «Сервіс» → «Налаштування» та задати необхідні параметри («Підрозділ» та автоматично запустити розрахунок амортизації) і заповнити поля (контрагент, використання: в оперативній оренді з нарахуванням амортизації / оперативній оренді без нарахування амортизації / фінансовій оренді без нарахування амортизації / відповідальне зберігання; дата початку та закінчення оренди; аналітика рахунків зносу, витрат). Коли потрібно зберегти документ у картотеці відповідних об'єктів, буде автоматична зміна поля «Використання». Щодо податкового обліку, то балансова вартість об'єкта прийме одне із значень: не змінюється / зменшується. Використовуючи меню «Документи» → «Податкові реквізити» необхідно зафіксувати відповідні рахунки для цілей податкового обліку.
Часткове переміщення	Можливе створення тільки для карток кількісного типу. Використовуючи меню «Сервіс» → «Налаштування» та зробити такі дії: округлити суму переміщення; округлити знос; автоматично списати картки, які мають нульову кількість; створити документ введення в експлуатацію для інших необоротних матеріальних активів; активувати кнопку «підрозділ», яка дозволить зафіксувати осіб, які здали та прийняли інші необоротні матеріальні активи. також мають бути зафіксовані такі параметри як «переміщення на нову картку» / «переміщення на існуючу картку», «формувати документи списання», «позабалансові ОЗ», «бібліотечні фонди». Для того, щоб створити новий документ, пов'язаний з операціями по руху, необхідно використати вікно «Часткове переміщення».
Зміна вартості	Цей тип руху є актуальним у випадку зміни первісної вартості та суми зносу відповідного об'єкту основних засобів. У електронному документі «Зміна вартості», використовуючи меню «Сервіс» → «Налаштування» потрібно зафіксувати наступні параметри: по картках кількісного обліку у випадку якщо буде створено документ-підставу «Акт списання», відповідно, на підставі даного акту зафіксувати параметр «Підтягувати кількість з документа-підстави для кількісних карток» на підставі документа «Зміна вартості». У випадку, якщо активована позначка «Заборона коригування при наявності документа-підстави», відповідно, зміни в документі «Зміна вартості» проводити не можна; знос без копійок.

Продовження таблиці 2.7

1	2
	Електронні документи «Акт списання», «Прибутковий складський ордер», «Акт виконаних робіт» є підставою. крім того, інформація про причини зміни вартості обов'язково фіксується в полі «Примітки». Документ по зміні вартості потрібно створювати для конкретного об'єкту. У даному документі необхідно заповнити наступні реквізити: номер та дата створення, примітки та балансова вартість, об'єкт основних засобів. При цьому автоматично фіксується інформація щодо інвентарного номеру, матеріально-відповідальної особи, підрозділу, центру витрат, центру відповідальності. Суму зміни первісної вартості потрібно ввести в ручному режимі, а сума змін нарахованого зносу буде розраховано пропорційно зміні первісної вартості. у випадку, якщо документ потрібно створити без зміни нарахованого зносу, бухгалтеру потрібно здійснити обнуління суми зносу. Також обов'язково заповнюються поля «Зміна бухгалтерського / податкового / управлінського строку корисного використання», але для загального або який залишився строк корисного використання.
Приймання-здавання відремонтованих / реконструйованих / модернізованих	У електронному документі «Приймання-здача відремонтованих, реконструйованих і модернізованих основних засобів», використовуючи меню «Сервіс» → «Налаштування» потрібно зафіксувати параметр «Автоматичне формування документа введення в експлуатацію». Якщо використовується картка кількісного обліку, відповідно при створенні документу «Акт списання» потрібно здійснити збільшення кількості даним актом списання в електронному документі «Зміна вартості». Документ необхідно створити за допомогою кнопки «Ins».
Списання	Зазначений тип руху забезпечує формування документів, яка забезпечують процес документального супроводу операцій, пов'язаних зі списанням об'єктів основних засобів. При застосуванні комбінації дій «Сервіс» → «Налаштування» необхідно налаштувати наступні параметри: «не фільтрувати список карток по МВО при їх виборі в документ», «підтягувати Підрозділ-здав при виборі МВО-здав» та зробити активною кнопку «Автоматичний запуск розрахунку амортизації при виборі карток».
Реалізація	Цей тип руху є актуальним для використання коли об'єкт основних засобів підлягає продажу. За допомогою комбінації дій «Сервіс» → «Налаштування» потрібно налаштувати наступні параметри: зафіксувати підрозділ-здав при виборі МВО та автоматично заповнити поле «Підрозділ». Крім того, має бути автоматично запущений розрахунок амортизації. Також необхідно зафіксувати назву контрагента, зазначити підставу для списання, а також по кожному об'єкту зазначити суму реалізації.
Переміщення зі складу	Даний тип руху відповідних об'єктів є актуальним у випадку, коли відбувається переміщення з капітальних інвестицій до складу основних засобів. За допомогою комбінації дій «Сервіс» → «Налаштування» необхідно здійснити налаштування наступних параметрів «Автоматичне формування витратного документа». Крім того, потрібно здійснити відключення контролю відповідності ціни у процесі формування Видаткового складського ордеру. Також потрібно заповнити всі передбачені електронним документом реквізити.

**Джерело: складено автором за матеріалами [7].*

Досліджуючи особливості організації автоматизованого обліку з використанням спеціалізованого програмного забезпечення ISpro, варто в якості

переваг відмітити можливість створення електронних документів для інвентаризаційного процесу. На рисунку 2.10 представлено особливості автоматизованого створення документів інвентаризаційного процесу.

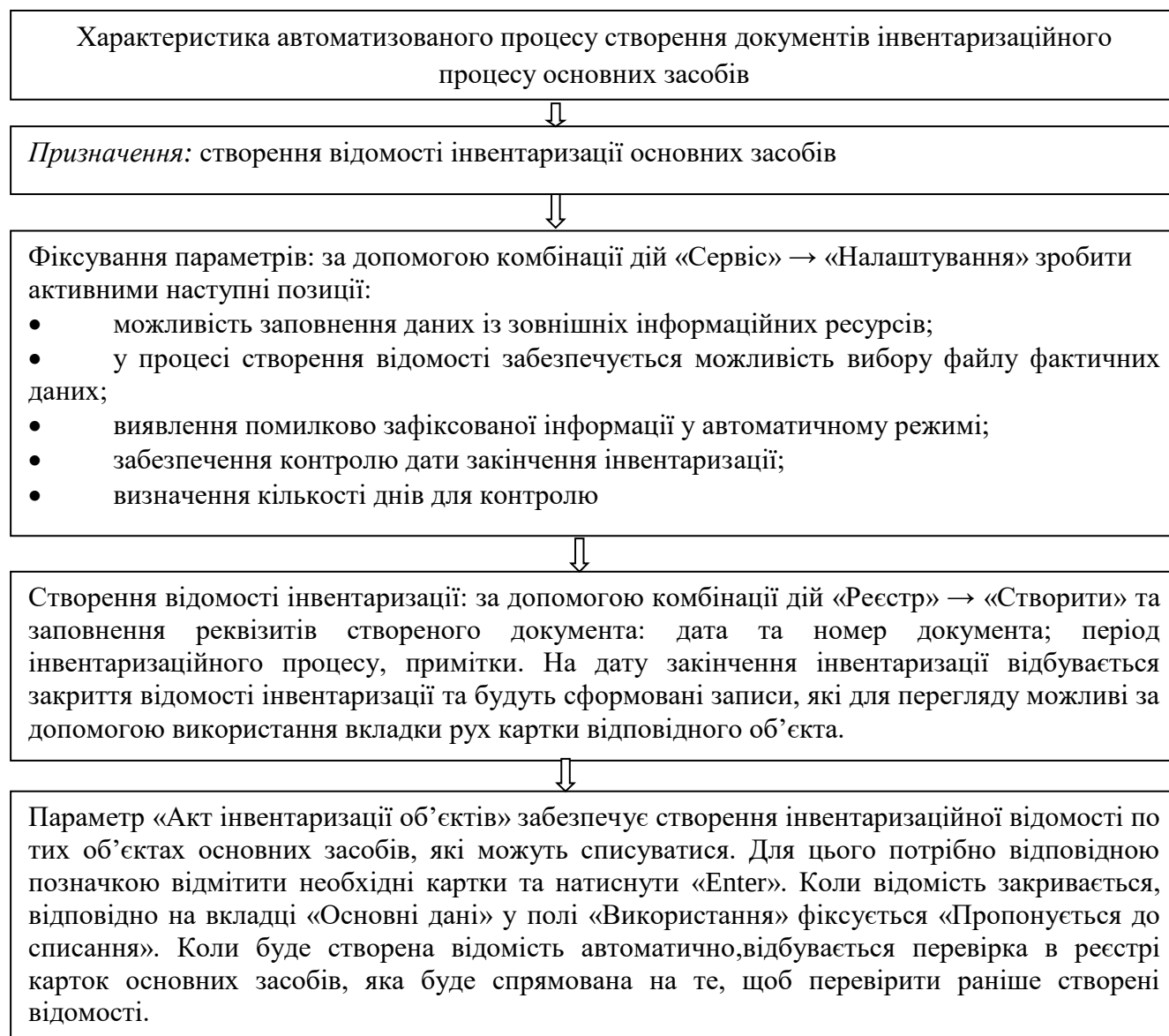


Рисунок 2.10 - Характеристика автоматизованого процесу створення документів інвентаризаційного процесу основних засобів

**Джерело: складено автором за матеріалами [7].*

Даний програмний продукт також дозволяє в автоматизованому режимі створювати Відомість переоцінки, тобто є спеціальний модуль, який забезпечує формування відповідних відомостей по бухгалтерській та податковій переоцінці основних засобів. Варто також зазначити, що відомості щодо бухгалтерської та

податкової переоцінки вони дещо відрізняються. Для створення даних відомостей виконується комбінація дій: поле «Операція» → «Переоцінка» (потрібно обов'язково зафіксувати, яка буде переоцінка бухгалтерська чи податкова). Крім того, своєрідною особливістю є те, що якщо на інші необоротні матеріальні активи не нараховується амортизація, то потрібно зафіксувати відповідну позицію за допомогою комбінації дій: «Сервіс» → «Налаштування». В цілому документ можна створити за допомогою кнопки «Insert».

При створенні відомості бухгалтерської переоцінки необхідно заповнити наступні реквізити:

- «дата» - перше число місяця (оскільки переоцінка проводиться завжди на дану дату);
- «номер» - визначається на розсуд бухгалтера або залежно від заданого підходу щодо нумерації у даному програмному продукті;
- примітки.

Сформувати відомість переоцінки є можливим за наступних умов:

- закрита Відомість розрахунку амортизації по попередньому звітному періоді;
- всі типи документів руху відсутні (крім надходження), а також записів коригувань карток, які здійснені в ручному режимі за поточний та наступні звітні періоди.

Варто зазначити, що у створеній відомості список карток подано за наступними реквізитами:

- документ;
- номер;
- статус;
- дата;
- матеріально-відповідальна особа;
- підрозділ;
- класифікація основних засобів;

- примітки.

Також у даному документі є таблична частина, інформація якої наводиться за наступними реквізитами:

- інвентарний номер об'єкту основних засобів;
- номер картки;
- найменування;
- первісна вартість основного засобу до переоцінки;
- балансова вартість основного засобу до переоцінки;
- знос основного засобу до переоцінки;
- знос основного засобу після переоцінки;
- коефіцієнт переоцінки;
- первісна вартість основного засобу після переоцінки;
- балансова вартість основного засобу після переоцінки.

Також дана програма дозволяє відобразити всі господарські операції, пов'язані з нарахуваннями амортизації. Тобто, в автоматизованому режимі створюється за допомогою комбінації дій «Реєстр» → «Створити» формується Відомість нарахування амортизації, яка складається з двох частин:

- 1) заголовок відомості;
- 2) вкладки:
 - картки;
 - виробіток;
 - назва документу;
 - номер документу;
 - дата розрахунку амортизації;
 - статус, який може бути ідентифікований у трьох позиціях: чернетка (у період формування відомості); в обліку (після закриття відомості); в бухгалтерському обліку (після формування кореспонденцій рахунків у відомості нарахування амортизації та їх паралельному відображенні у Головній низі);
 - сума.

Програма ISpro забезпечує формування наступних звітів підсистеми «Облік основних засобів»:

- інвентарний список;
- відомість надходження;
- відомість наявності;
- оборотна відомість;
- відомість руху;
- відомість амортизації;
- відомість вибуття.

Бухгалтер самостійно може налаштувати перелік звітів, здійснити їх фільтрацію. Для редагування звітів необхідна комбінація дій: «Реєстр» → «Налаштування звітів», а створити звіт можна наступним чином: «Реєстр вихідних форм» → «Реєстр» → «Відкрити» → «Вибрати» та обрати необхідну форму звіту. Друк звітів можливий за допомогою комбінацій дій «Файл» → «Друк».

Таким чином, програма ISpro дозволяє комплексно організувати бухгалтерський облік у досліджуваному відокремленому підрозділі в автоматизованому режимі. Даний програмний продукт відповідає потребам бухгалтерії, враховує діючі норми законодавчо-нормативних документів, забезпечує мінімізацію помилок, підвищує оперативність роботи бухгалтерської служби, а також дозволяє в режимі реального часу користуватися мобільним додатком, документи якого відображають інформацію по обліку основних засобів. Відповідно, впровадження в практичну діяльність даного програмного продукту є актуальним питанням.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

3.1 Організаційно-методичні аспекти контрольного процесу операцій з основними засобами

Контроль за наявністю основних засобів може бути зовнішнім та внутрішнім. В даному пункті кваліфікаційної роботи будуть розглянуті організаційно-методичні аспекти контрольного процесу відповідно до тематика дослідження, а саме акцент буде здійснено на контрольних процедурах по таким об'єктам, як основні засоби та інші необоротні матеріальні активи.

Будь-який вид незалежного контролю має бути ретельно спланованим, відповідно перевіряючий має розробити програму проведення перевірки, яка відображатиме інформацію щодо:

- 1) мети і завдань контролю;
- 2) методів і процедур контролю;
- 3) фіксування назви підтверджуючих документів;
- 4) терміни виконання запланованих процедур контролю;
- 5) виконавців;
- 6) приміток.

Мету контрольного процесу за операціями, пов'язаними з основними засобами доцільно інтерпретувати як підтвердження інформації про зазначений вид необоротних активів в контексті повноти, правильності, законності та достовірності, яка відображається в бухгалтерському обліку, а також відповідності організації облікового процесу вимогам діючих нормативних документів.

Враховуючи контури визначеної мети контролю, слід виокремити наступні завдання, які повинні бути вирішені за допомогою контрольних процедур:

- ознайомлення з положеннями облікової політики, встановлення її відповідності діючим вимогам нормативних активів, а також дотримання у практичному аспекті;
- перевірка правильності, своєчасності документування в бухгалтерському обліку всіх господарських операцій, пов'язаних з надходженням / ремонтом / модернізацією / дообладнанням / внутрішнім переміщенням / списанням відповідних об'єктів основних засобів;
- перевірка правильності розрахунку амортизації та відображення даного процесу на рахунках бухгалтерського обліку та обліковій документації;
- ознайомлення та перевірка результатів інвентаризації;
- проведення інвентаризації основних засобів;
- перевірка правильності проведення переоцінки, індексації відповідних об'єктів основних засобів;
- перевірка правильності віднесення витрат на ремонт / поліпшення основних засобів;
- перевірка правильності застосування вартісних критеріїв розмежування основних засобів від інших активів;
- перевірка дотримання строку корисного використання видів основних засобів;
- перевірка правильності узагальнення інформації про основні засоби в меморіальному ордері, головній книзі та фінансовій звітності;
- перевірка правильності визначення та відображення фінансового результату за операціями, пов'язаними з вибуттям / продажем основних засобів;
- перевірка правильності відображення господарських операцій на відповідних рахунках бухгалтерського обліку;
- перевірка правильності визначення первісної вартості відповідного об'єкта основних засобів;
- перевірка цільового використання капітальних інвестицій.

Реалізація перерахованих завдань можлива за умови використання якісної інформаційної бази, але при цьому потрібно зафіксувати, що інформація бухгалтерського обліку має обов'язково відповідати відповідним критеріям, а саме:

- зрозумілість – у зв'язку з тим, що інформація про основні засоби акумулюється у фінансовій звітності, вона повинна однозначно тлумачитися відповідними категоріями користувачів;
- доречність – фінансова інформація повинна забезпечити оцінку подій (минулих / теперішніх / майбутніх), а також бути основою для прийняття ефективних рішень управлінським персоналом;
- достовірність – інформація про основні засоби має бути достовірною, не містити помилок, перекозчень і тільки в такому випадку разом з іншою обліковою інформацією вона забезпечить позитивний вплив на рішення відповідних користувачів;
- порівнюваність – користувачі інформації про основні засоби повинні мати можливість її порівнювати за різні звітні періоди;
- обґрунтованість – фінансова звітність (в якій також представлена інформація про основні засоби має бути складена на підставі реальних даних бухгалтерського обліку, що, своєю чергою, обов'язково повинно підтверджуватися первинними документами.

Доцільно схематично виокреми складові інформаційного забезпечення контролю основних засобів, при цьому акцент має бути спрямований на блок нормативних документів, які будуть узагальнювати перелік основних нормативних активів, норми / положення яких визначають ключові питання організації облікового процесу, а також внутрішні правила організації обліку, які корелюють з нормативними документами державного рівня, а інший блок – перелік документів, форм фінансової звітності, які розкривають інформацію про досліджуваний вид необоротних активів. На рисунку 3.1 схематично подано інформаційне забезпечення контролю за досліджуваною тематикою.

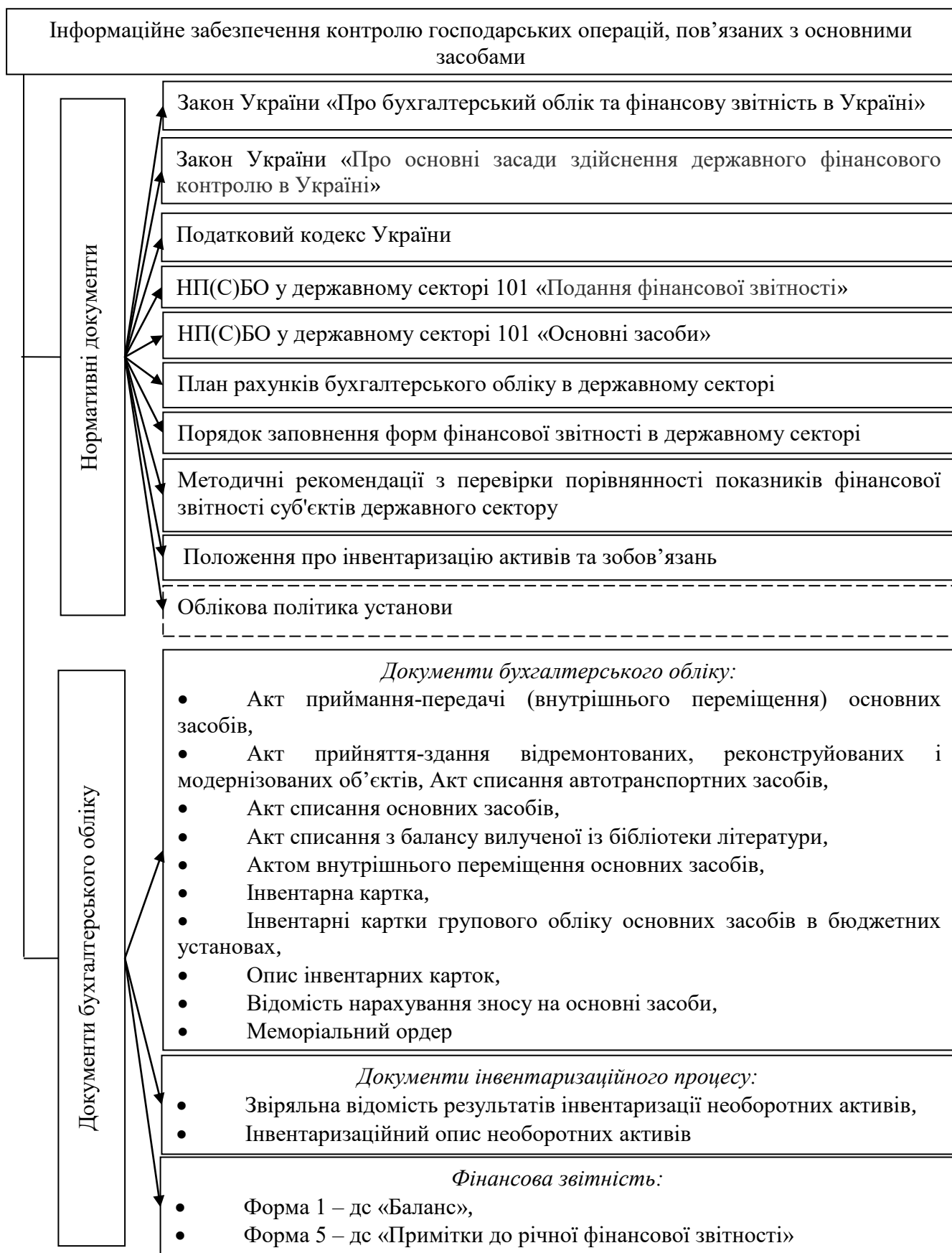


Рисунок 3.1 - Інформаційне забезпечення контролю господарських операцій, пов'язаних з основними засобами

*Джерело: побудовано автором.

Актуальними для проведення контролю є методи, прийоми, які представлені на рисунку 3.2.



Рисунок 3.2 - Методи та прийоми контролю основних засобів

**Джерело: складено автором.*

Проводячи контроль, перевіряючий повинен звернути увагу та строк корисного використання. Наприклад, досліджуваний відокремлений структурний підрозділ чітко визначив для кожної складової основних засобів та інших необоротних матеріальних активів діапазон терміну корисного використання, що деталізовано на рисунку 2.5, тому у процесі контролю має бути здійснена перевірка, яка забезпечить отримати підтвердження, що ідентифіковані терміни не порушені та дотримуються.

Одним з першочергових завдань є перевірка правильності розмежування активів з урахуванням вартісного критерія та дотримання класифікаційних параметрів з урахуванням вимог Податкового кодексу України в процесі класифікації як основних засобів, так й інших необоротних матеріальних активів.

Не менш важливого значення відіграє питання дослідження дотримання правильного підходу, який повинен відповідати нормам Облікової політики в частині визначення первісної вартості. У зазначеному вище внутрішньому нормативного документі досліджуваної установи дані питання чітко обґрунтовані,

відповідно, виходячи з зазначених норм, перевіряючий повинен отримати підтвердження наступного характеру:

- первісна вартість відповідного об'єкта основних засобів або складових його компонентів має бути сформована в обліку за рахунок капітальних або поточних витрат, які обліковуватимуться на субрахунку 13 «Капітальні інвестиції»;
- при отримання основного засобу на безоплатній основі, первісна вартість – вартість, зафіксована у первинних документах (крім того, має бути врахована сума витрат, якщо об'єкт був придбаний за відповідну плату).

Також при здійсненні контрольного процесу необхідно здійснити перевірку всіх господарських операцій, які пов'язані як з надходженнями основних засобів, так і вибуттям (в т.ч. внутрішнім переміщенням). Перевірячи повинні пересвідчитися, що всі господарські операції, пов'язані із зазначеними змінами оформлюються первинними документами, затвердженої форми. Крім того перевірка повинна бути спрямована на встановлення фактів, які підтверджують, що при зарахуванні відповідного об'єкта до складу основних засобів, було проведено попередню оцінку відповідності щодо технічної складової, а також правильності оприбуткування. Важливо пересвідчитися, що інформація про об'єкт основних засобів акумулюється в інвентарному обліку, а основний засіб закріплений за відповідною матеріально-відповідальною особою.

Враховуючи специфіку установи (заклад вищої освіти, а саме відокремлений структурний підрозділ), актуальним є перевірка придбання та наявності комп'ютерної техніки. Контрольні процедури повинні бути спрямовані на перевірку як процесу приймання техніки, так і відповідності якісним характеристикам (відповідність технічним паспортам, супровідним документам та ін.).

Якщо мали місце випадки безоплатного отримання основних засобів, потрібно перевірити чи були дані об'єкти оцінені за ринковою вартістю, а не залишковою.

На рисунку 3.3 узагальнено напрями контролю за операціями, пов'язаними з вибуттям основних засобів.

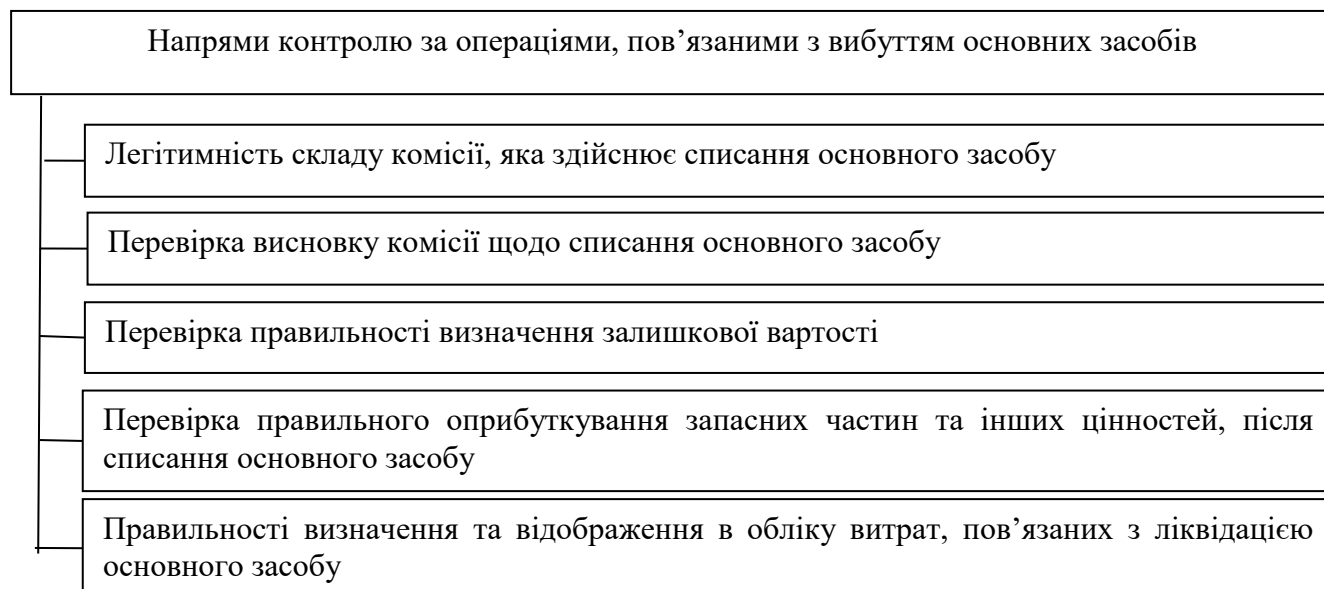


Рисунок 3.3 - Напрями контролю за операціями, пов'язаними з вибуттям основних засобів

**Джерело: узагальнено автором.*

При перевірці списання будівель, машин та інших споруд, необхідно врахувати факт, що вони можуть бути списані в тому випадку, якщо застарілі, їх неможливо відновити, реконструювати. У такому випадку, потрібно перевірити дотримання амортизаційних термінів, оскільки якщо мало місце передчасне списання зазначених об'єктів, то це є свідченням порушення правил та термінів експлуатації. Крім того, перевіряючий повинен детально ознайомитися з інформацією, що відображення в документації, яка складена комісією щодо списання відповідного активу. У даному випадку актуальною буде така контрольна процедура, як зіставлення інформації Акту на списання з відповідною інформацією, зафіксованою у інвентарній картці (це дозволить встановити реальний термін служби, вартість ремонтів, обсягу робіт на поліпшення та нарахованої амортизації).

Якщо в установі виникла необхідність у консервації об'єктів основних засобів, ситуація не повинна залишитися не перевіреною. У даному контексті

актуальним питанням є встановлення дотримання норм Положення про порядок консервації основних виробничих засобів підприємства, а саме:

- 1) умовами прийняття рішення про консервації є:
 - рішення головного розпорядника бюджетних коштів;
 - рішення органів виконавчої влади;
- 2) підстава для консервації – розпорядчий документ.

Також зазначеним нормативним документом визначається порядок консервування, розконсервацію та поновлення функціонування відповідного об'єкта. Даний процес також знаходить своє відображення у відповідній документації, яка повинна бути перевірена у процесі зовнішнього контролю.

По-перше, складається Відомість стану об'єкта, який підлягає консервації, яка відображає інформація щодо:

- найменування замовника, об'єкта, органу управління;
- назви конструктивних елементів;
- видів робіт і витрати;
- дата початку будівництва;
- дата зупинки робіт з будівництва;
- вартість об'єкта у цінах, які діють на дату складання відомості;
- вартість виконаних робіт у цінах на дату складання відомості;
- фактичні витрати на дату припинення будівництва, які обліковуються

у замовника.

По-друге, складається Відомість незмонтованих конструкцій, устаткування і матеріалів, які залишаються на об'єкті, які підлягають консервації, яка відображає інформацію щодо:

- найменування замовника, об'єкта, органу управління;
- назви устаткування, конструкцій та матеріалів;
- одиниці;
- кількість виміру;
- вартість одиниці (у цінах придбання з урахуванням поточної переоцінки та цінах, які діють на дату складання відомості);

- загальна вартість (у цінах придбання з урахуванням переоцінки та цінах, які діють на дату складання відомості);
- примітки.

По-третє, потрібно скласти Перелік робіт і заходів, необхідних для забезпечення збереження законсервованого об'єкта або його конструктивних елементів, який відображатиме інформацію щодо:

- найменування замовника, об'єкта, органу управління;
- найменування видів робіт і заходів;
- одиниці виміру;
- обсяги робіт, які підлягають виконанню;
- підписи замовника, проектувальника, підрядника.

По-четверте, складається Акт про прийняття законсервованого об'єкта, інформація якого наводиться за наступними реквізитами:

- дата складання;
- назва об'єкта;
- розташування об'єкта;
- проектна потужність об'єкта;
- прізвище, ім'я, по батькові підрядника, замовника;
- номер та дата додаткової угоди про прийняття замовником законсервованого основного засобу;
- підписи підрядника та замовника [15].

Контрольні процедури мають бути також спрямовані на перевірку правильності нарахування амортизації та корелювання методу нарахування з інформацією, яка зафіксована в обліковій політиці. Тобто, згідно пунктів Облікової політики у досліджуваному відокремленому структурному підрозділі амортизація нараховується прямолінійним методом один раз на рік.

Також важливу роль у процесі контролю займає перевірка витрат на ремонт, модернізацію та поліпшення об'єктів основних засобів. Реалізуючи в практичному аспекті контрольні процедури, необхідно перевірити витрати на підвищення техніко-економічних характеристик основного засобу, що може бути

досягнуто шляхом проведення реконструкції, дообладнання, модернізації, добудови та модифікації. Також увага перевіряючого має бути сфокусована на витратах, які виникають у результаті підтримання відповідного об'єкту основного засобу у робочому стані, що може бути досягнуто в результаті проведення технічного огляду, поточного та капітального ремонтів, технічного обслуговування.

Крім зазначених напрямів перевірки, потрібно здійснити перевірку правильності відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності та порівняти відповідні показники між різними формами звітності. На рисунку 3.4 подано підходи щодо порівняння показників між формами фінансової звітності.

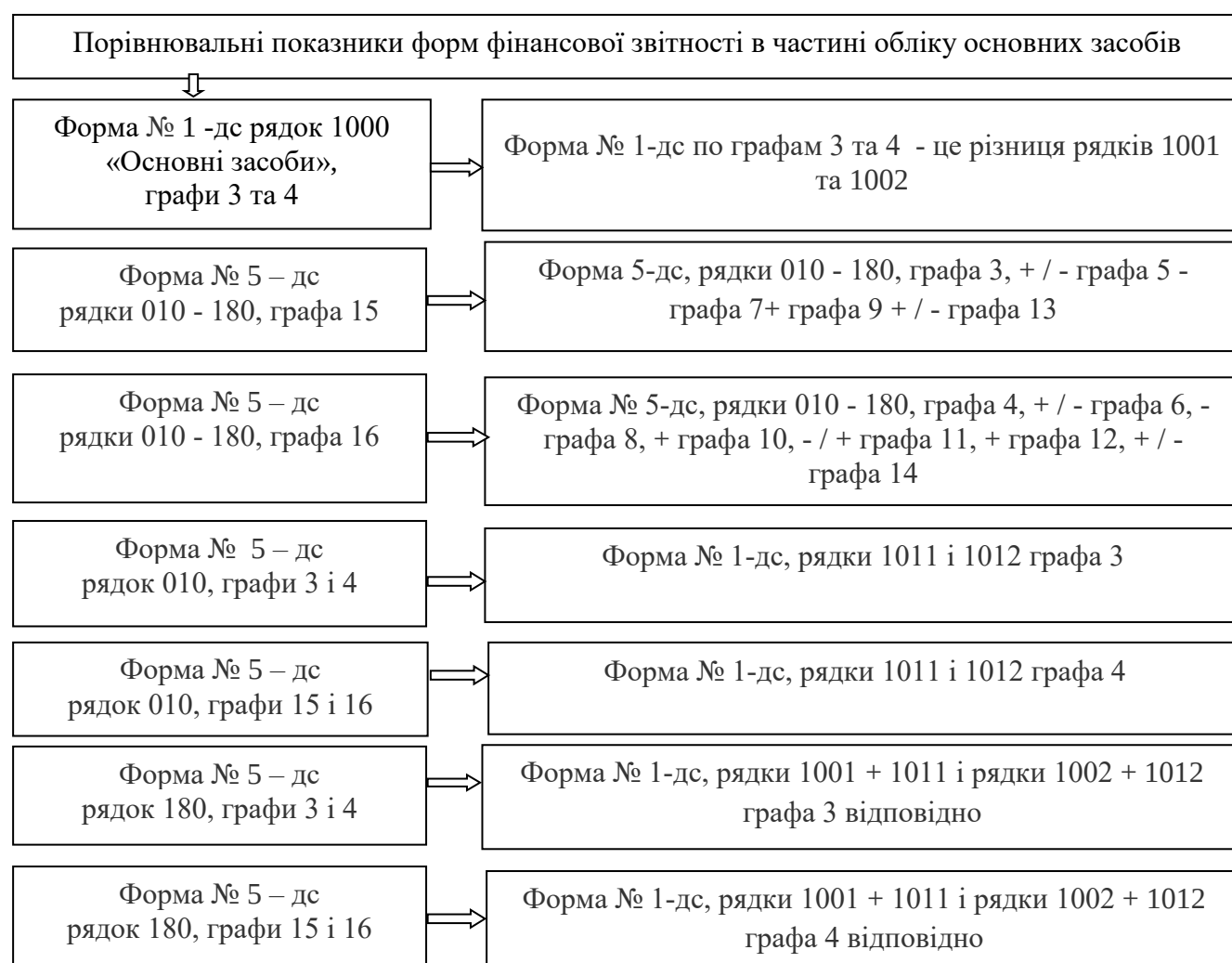


Рисунок 3.4 - Порівнювальні показники форм фінансової звітності в частині обліку основних засобів

**Джерело: складено автором за матеріалами [8].*

Підводячи підсумки проведеного дослідження, варто зазначити, що розглянутий підхід до процесу проведення контролю дозволить виявити ймовірні недоліки та визначити напрями покращення.

3.2 Практичні аспекти контрольного процесу

У ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» контроль є зовнішнім та внутрішнім. Зовнішній контроль проводиться Управлінням північно-східного офісу Держаудитслужбою в Сумській області. Методика проведення процедур при здійсненні контролю в частині обліку основних засобів є ідентичною до опису в пункті 3.1. За результатами перевірки складається Протокол про адміністративні правопорушення, реквізитами якого є:

- дата складання протоколу;
- номер протоколу;
- інформація про особу, яка склала протокол;
- деталізація обставин, за яких встановлено порушення з конкретизацією об'єкта, його підлеглості та місцезнаходження;
- опис порушення;
- місце та дата вчинення порушення;
- сума матеріальної шкоди, заподіяної правопорушником;
- деталізації інформації щодо порушення норм законодавчо-нормативних документів із зазначенням статей;
- інформація про особу, яка винна у порушенні;
- пояснення особи, винної за порушення;
- примітки з обґрунтуванням умов, якщо винна особа відмовляється підписувати протокол;
- підписи: особи, яка винна у порушенні, особи, яка склала протокол, особи, яка отримала один примірник протоколу.

Щодо системи внутрішнього контролю, варто зазначити, що досліджуваний коледж є структурним підрозділом КНЕУ, відповідно внутрішній аудит

проводить Відділ внутрішнього аудиту КНЕУ. У зазначеному закладі створений Відділ внутрішнього аудиту, діяльність якого здійснюється відповідно до Положення про відділ внутрішнього аудиту КНЕУ. Згідно даного нормативного документу локального рівня Відділ внутрішнього аудиту проводить оцінку ефективності внутрішнього контролю, стану збереження активів та ін.

У коледжі внутрішній контроль в частині досліджуваної тематики координує директор коледжу, головний бухгалтер та інші відповідальні особи за рухоме та нерухоме майно.

Кожен рік перед складанням річної фінансової звітності проводиться інвентаризація відповідно до наказу директора коледжу.

Склад інвентаризаційної комісії по необоротним активам подано в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Склад інвентаризаційної комісії по необоротним активам

Склад комісії	Прізвище, ім'я, по батькові	Посада
Голова комісії:	Ручко Л.М.	заступним директора з навчальної роботи
Члени комісії:	Задорожня О.С.	головний бухгалтер
	Таряник В.В.	бухгалтер провідний
	Гаценко Ю.С.	бухгалтер провідний
	Біленко Т.Б.	інженер комп'ютерних систем
	Бойко Н.К.	гардеробник
	Буренко Т.В.	лаборант
	Волосенко А.В.	інспектор з кадрів (з обліку студентів)
	Голіней Г.І.	секретар друкарка
	Крошка Т.А.	завідувач складу
	Лошкарьова К.С.	культурний організатор
	Правдюк О.В.	економіст
	Рубаник В.В.	бібліотекар 2 – ї категорії
	Синюкова М.Т.	лаборант
	Сінайська О.А.	лаборант
	Скирта Ю.В.	фельдшер
	Юрченко О.В.	секретар друкарка

**Джерело: складено автором за матеріалами досліджуваної відокремленого структурного підрозділу.*

Організаційний процес інвентаризації матеріально-відповідальних осіб, складу інвентаризаційної комісії та бухгалтерії досліджуваного відокремленого структурного підрозділу подано на рисунку 3.5.

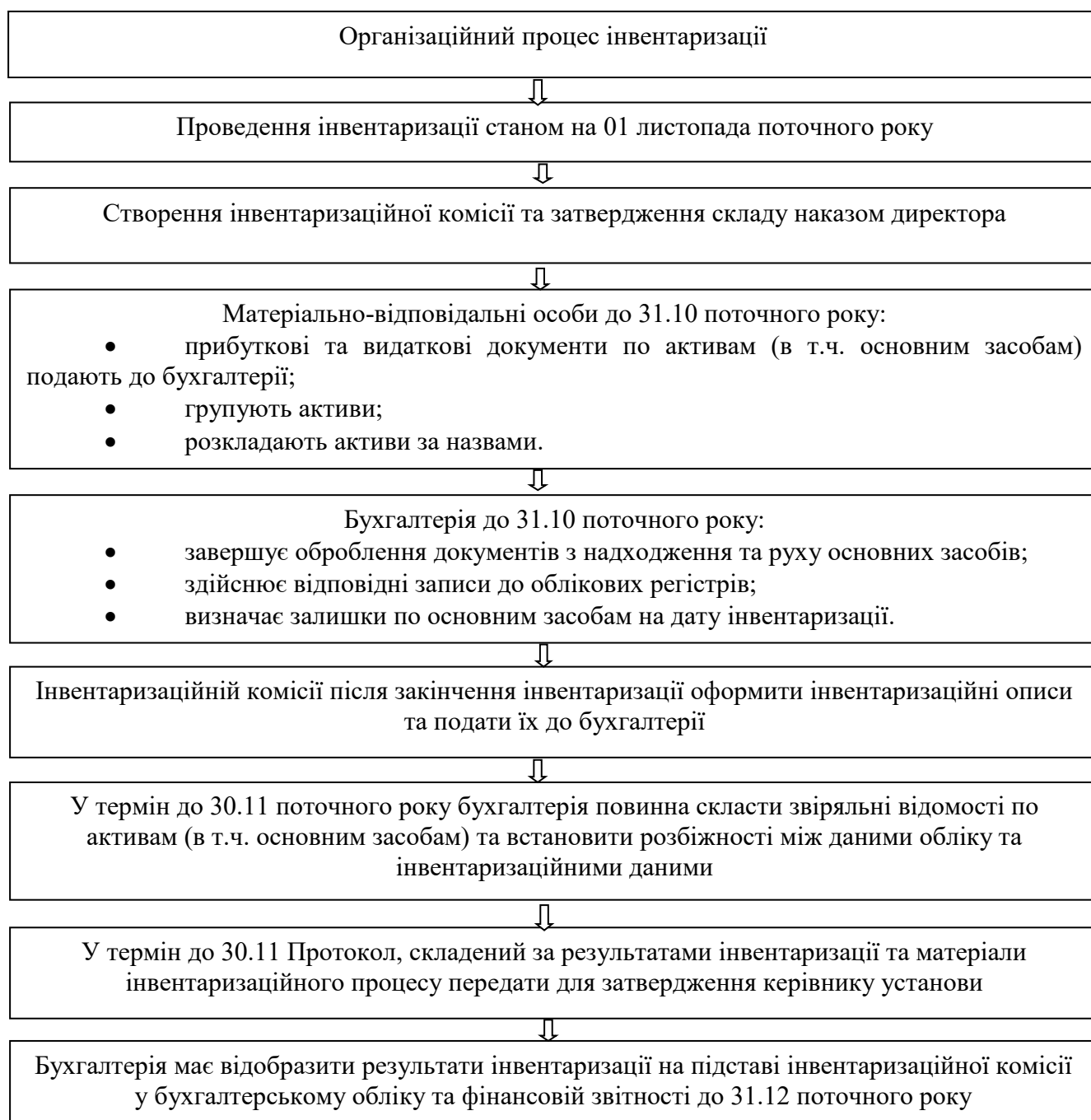


Рисунок 3.5 - Організаційний процес інвентаризації

**Джерело: складено автором за матеріалами бухгалтерії досліджуваного закладу освіти*

За результатами інвентаризації інвентаризаційна комісія складає Інвентаризаційний опис необоротних активів, який відображає наступну інформацію:

- назва та ідентифікаційний код досліджуваного закладу освіти;
- дата складання документу;

- інформація про документ, який є підставою для проведення інвентаризації;
- розписка матеріально-відповідальної особи про те, що всі об'єкти основних засобів до початку інвентаризації оприбутковані, а об'єкти, які вибули – списані;
- підпис, посада та прізвище матеріально-відповідальної особи;
- дата початку та закінчення інвентаризації;
- найменування, характеристика та призначення об'єкта основного засобу;
- рік випуску / будівництва / введення в експлуатацію / виготовлення об'єкта основних засобів;
- інвентарний, заводський та номер паспорту;
- одиниці виміру;
- фактична наявність (кількість, первісна (переоцінена) вартість);
- відмітка про вибуття;
- інформація за даними бухгалтерського обліку: кількість, первісна (переоцінена) вартість, сума зносу (накопиченої) амортизації; балансова вартість, строк корисного використання);
- інші відомості.

Також на зворотній стороні зазначеного документу зазначається інформація разом за описом:

- кількість порядкових номерів;
- загальна кількість одиниць, фактично;
- вартість фактично;
- загальна кількість одиниць за даними бухгалтерського обліку;
- вартість за даними бухгалтерського обліку;

Інвентаризаційний опис підписує голова та члени комісії, матеріально-відповідальна особа. Крім того фіксується інформація про те, хто зазначив інформацію за даними обліку та особа, яка здійснила перевірку зазначених в документі даних.

У Протоколі інвентаризаційної комісії зазначається наступна інформація:

- назва та ідентифікаційний код досліджуваного закладу освіти;
- дата складання документу;
- інформація про розпорядчий документ, на підставі якого було здійснено інвентаризацію;

- інформація про голову та членів інвентаризаційної комісії;

- результати інвентаризації: наприклад, по необоротним активам, складовою яких є основні засоби та інші необоротні матеріальні активи у даному документі за результатами інвентаризації була зазначена наступна інформація:

- встановлена балансова вартість необоротних активів загальною кількістю одиниць 11927,53 на суму 25433672 грн.;

- бібліотечний фонд станом на 01.11.2021 р. налічує 45654 примірників на суму 402243 грн. 43 коп., що відповідає даним бухгалтерського обліку;

- зазначаються пропозиції щодо врегулювання розбіжностей між фактичною наявністю матеріальних активів і даними бухгалтерського обліку, які представлено у звіряльних відомостях, а також актах інвентаризації у такому форматі:

- найменування цінностей;
- матеріально-відповідальна особа;
- результати згідно зі звіряльними відомостями: лишки та нестачі (кількість, сума);

- зарахування пересортиці (лишки, зараховані у покриття нестач; нестачі, покриті лишки): кількість, сума;

- списання в межах норм природного убутку (кількість, сума);

- списання понаднормованих нестач і втрат (кількість, сума);

- оприбуткування остаточних лишків (кількість, сума);

- остаточні нестачі (кількість, сума);

- причина лишків, нестач;

- рішення щодо заборгованості, за якою строк позовної даності минув;

- рішення щодо готівки, грошових коштів, цінних паперів, грошових документів і бланків документів суворої звітності;
- підписи, прізвища, посади членів інвентаризаційної комісії.

Підводячи підсумки досліджень за даним пунктом, можна зазначити, що інвентаризація є важливим способом контролю та елементом методу бухгалтерського обліку.

3.3 Напрями вдосконалення контрольного процесу основних засобів в закладі вищої освіти

Враховуючи важливу роль внутрішнього контролю у процесі управління, вважаємо за доцільно напрями удосконалення обґрунтувати в даному контексті.

Внутрішній контроль на підприємствах, в установах не залежно від організаційно-правової форми повинен бути цілісним процесом, який реалізує не тільки керівник, але й відповідні категорії працівників. Даний вид контролю повинен забезпечити виконання комплексу заходів, які дозволять досягти мету контрольного процесу. Відповідно, внутрішній контроль в частині основних засобів повинен бути постійним і спрямованим на встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо наявності, руху всіх наявних груп основних засобів.

На сьогодні в жодному нормативному документі не задекларовано яку методику внутрішнього контролю повинні застосовувати підприємства та розпорядники бюджетних коштів. Проте, внутрішні контролери мають обов'язково дотримуватися зобов'язань щодо підзвітності, тобто процесу, який спрямований на те, щоб керівництво, працівники закладу освіти (установи) повинні обов'язково відповідати за свої рішення, дії, використання державних активів та ін.

Цілі внутрішнього контролю (в т.ч. за основними засобами) повинні визначатися з урахуванням способу SMART (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 – Характеристика SMART способу визначення цілей внутрішнього контролю в частині основних засобів

Характеристика цілі	Теоретичне обґрунтування	Деталізація в частині внутрішнього контролю основних засобів
Конкретність	Чітка, деталізована ціль з урахуванням мети діяльності установи	Контроль за раціональним використанням основних засобів, їх зберіганням та своєчасне встановлення необхідності модернізації, ремонту, оновлення зазначених активів.
Вимірюваність	Чіткі показники досягнення цілі	Збільшення річного приросту основних засобів, збільшення в динаміці значення коефіцієнту надходження основних засобів; зменшення в динаміці коефіцієнту вибуття основних засобів; збільшення в динаміці коефіцієнту розширення, зменшення в динаміці значення коефіцієнту придатності основних засобів; зменшення в динаміці коефіцієнту зношення основних засобів та ін.
Досяжність	Цілі повинні бути досяжними	Методика проведення внутрішнього контролю повинна бути розроблена таким чином, щоб в практичному аспекті заходи контролю дозволили своєчасно встановити ризики неефективного використання основних засобів, виявити ймовірні помилки в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в частині обліку основних засобів.
Відповідність	Цілі повинні відповідати специфіці діяльності установи	Внутрішній контроль повинен забезпечити оперативне виявлення проблем, пов'язаних з основними засобами, щоб не порушити жодне із завдань діяльності, спрямоване на забезпечення належних умов організації освітнього процесу.
Визначені у часі	Чітко визначений часовий діапазон досягнення цілей	Внутрішній контроль повинен бути чітко спланованим, напрями діяльності мають враховувати мету та завдання контрольного процесу з урахуванням питань, пов'язаних з основними засобами, а також внутрішні контролери повинні конкретно визначити дату реалізації завдань та досягнення цілей.

**Джерело: складено автором.*

Для того, щоб досягти позитивного ефекту від системи внутрішнього контролю, необхідно періодично проводити моніторинг. Моніторинг контролю – це процес, який забезпечує здійснення оцінки якості контрольних дій через відповідний проміжок часу, що, своєю чергою, забезпечує гарантування дієвості засобів внутрішнього контролю. Тобто, моніторинг забезпечує своєчасне виявлення проблем внутрішнього контролю та визначення способів їх усунення, а

також отримання достовірної, точної інформації, яка забезпечить прийняти ефективні рішення та сформуванню достовірну фінансову звітність.

Доцільність впровадження моніторингу системи внутрішнього контролю також пояснюється наступним:

- цілі та завдання установи можуть з часом змінюватися, що безпосередньо вплине на внутрішнє середовище;
- у процесі діяльності установи можуть періодично виникати різні ризики, а система внутрішнього контролю повинна їх враховувати, при цьому моніторинг забезпечить ідентифікацію ризиків в оперативному режимі.

На рисунку 3.6 подано схематично дієвий алгоритм організації та функціонування системи внутрішнього контролю.

Крім того, вважаємо за доцільне при обґрунтуванні пропозицій щодо удосконалення контрольного процесу акцент зробити на документальному забезпеченні.

Результати виконання завдань внутрішнього контролю повинні знаходити своє відображення у документації (робочій та підсумковій).

Робоча документація має відображати результати застосування прийомів, способів та контрольних процедур. До складу робочої документації доцільно відносити таблиці, розрахунки, копії документів, витяги, опис розрахованих показників, інформацію про оцінку системи бухгалтерського обліку.

Робочі документи складаються в довільній формі, але вони повинні містити такі обов'язкові реквізити:

- мета проведення контрольної процедури;
- дата проведення процедури;
- прізвище особи, яка провела контрольну процедуру;
- інформація про залученого експерта;
- опис результатів виконання контрольної процедури.

Робочі документи можуть бути створені як в електронному вигляді, так і на папері.

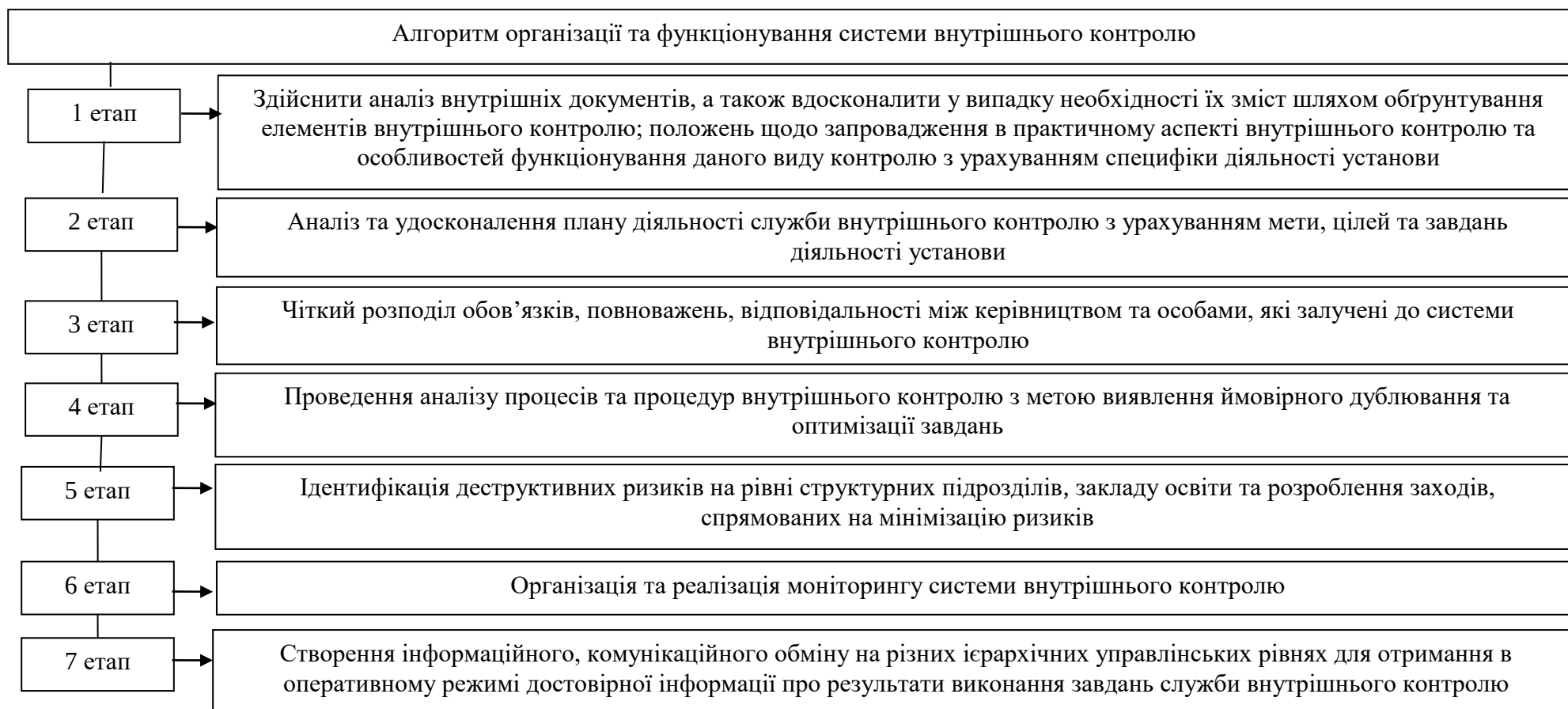


Рисунок 3.6 - Алгоритм організації та функціонування системи внутрішнього контролю

**Джерело: складено автором за матеріалами [23].*

Відповідно, у процесі проведення контролю за основними засобами доцільно використовувати наступні форми робочої документації. У таблиці 3.3 подано форму робочого документу «Робочий документ внутрішнього контролю з перевірки складу та структури основних засобів».

Таблиця 3.3 - Робочий документ внутрішнього контролю з перевірки складу та структури основних засобів

Назва основного засобу	Субрахунок	Вартість відображення об'єкта в обліку	Питома вага об'єкта у загальній вартості об'єкта
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	1013	18603084	85,75
Машини та обладнання	1014	2077389	9,58
Транспортні засоби	1015	77009	0,35
...		...	...
Разом		21695188	100

**Джерело: складено автором за матеріалами [22] та даними досліджуваного закладу освіти.*

В таблиці 3.4 представлено форму робочого документу внутрішнього контролю з перевірки правильності формування первісної вартості основних засобів, яка є доцільною для застосування у практичному аспекті.

Таблиця 3.4 - Робочий документ внутрішнього контролю з перевірки правильності формування первісної вартості основних засобів

Назва основного засобу	Вартість придбання, грн.	Інформація внутрішнього контролера			Первісна вартість, підтверджена процедурами внутрішнього контролю, грн.	Розбіжності між даними бухгалтерського обліку та результатами процедур внутрішнього контролю
		Назва, дата, документа	Сума, яка повинна бути включена до первісної вартості, грн.	Якісні характеристик документа		
Ноутбук	250000 (у т.ч. ПДВ 4166,66 грн.)	Накладна, 21.12.2022 р.	20833,34	Документ оформлено належним чином	20833,34	Відсутні

**Джерело: складено автором за матеріалами [22] та даними досліджуваного закладу освіти*

У таблиці 3.5 представлено форму робочого документу внутрішнього контролю, який доцільно використовувати у процесі перевірки правильності відображення об'єктів основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку.

Таблиця 3.5 - Робочого документу внутрішнього контролера з перевірки правильності віднесення об'єктів основних на відповідні рахунки бухгалтерського обліку

Вид основного засобу	Субрахунок на який віднесено основний засіб в бухгалтерському обліку	Субрахунок на який потрібно віднести основний засіб	Наявність порушень, + / -	Зміст порушень
Будівля	1013	1013	-	-

**Джерело: складено автором за матеріалами [22] та даними досліджуваного закладу освіти*

Беззаперечно, представлений перелік робочих документів, які доцільно використовувати в процесі проведення внутрішнього контролю, не є кінцевим, відповідно, можна розроблювати та використовувати інші форми робочих документів.

Впровадження запропонованих пропозицій сприятиме покращенню як бухгалтерського обліку, так і системи внутрішнього контролю.

ВИСНОВКИ

1. Основні засоби відіграють важливу роль у діяльності закладів вищої освіти. Ключовими критерії визнання даного активу є: матеріальний актив; наявність вартісної межі щодо ідентифікації активу; при використанні вартість зменшується у зв'язку із зносом; термін використання більше року; наявність класифікаційних груп; підприємству належить на правах власності; контрольованість; можливість достовірної оцінки.

2. Систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку доцільно розглядати в межах двох рівнів: державний (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО в державному секторі 121 «Основні засоби», НП(С)БО 129 «Інвестиційна нерухомість», План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору, Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань) та локального (Облікова політика).

3. Аналіз показників діяльності досліджуваного закладу освіти засвідчив, що домінуючу частку у структурі активів протягом трьох років займали нефінансові активи (у 2019 році – 88,54 %; 2020 році – 86,39 %, 2021 році – 78,04 %). Істотно менша частка у структурі належить фінансовим активам (у 2019 році – 11,32 %; 2020 рік – 13,44 %; 2021 році – 21,88 %).

У 2021 році розмір власного капіталу склав 21910852,00 грн, що на 1123283,00 грн. більше ніж у 2019 році. При цьому фінансовий результат – від'ємне значення, що в динаміці характеризується тенденцією до збільшення, а також у 2021 році порівняно з 2019 роком зменшився розмір цільового фінансування на 106377,00 грн.

У 2021 році у структурі питома вага власного капіталу та фінансового результату становила 98,10 %, зобов'язань - 0,07 %, доходів майбутніх періодів – 1,83 %.

Протягом досліджуваного періоду відбувся дефіцит ресурсів, а саме у 2021 році – 882504,00 грн., що на 182281,00 грн. більше ніж у 2019 році. Дану ситуацію можна пояснити наступним чином. Кожного року загальний розмір доходів істотно відрізнявся від розміру витрат (тобто, витрати перевищують доходи).

Розрахункові значення коефіцієнту зносу основних засобів засвідчили, що у динаміці відбувається тенденція до зростання (у 2021 році значення даного показника склало 0,76, що на 0,07 більше порівняно з 2019 роком), що є негативним, оскільки не відповідає вимогам нормативу.

Темпи оновлення даної складової нефінансових активів є незначними, з кожним роком характерною є ситуації щодо зменшення значення (у 2021 році порівняно з 2019 роками зменшення на 0,02), що є негативним, оскільки відповідно до нормативу має відбуватися у динаміці збільшення.

4. Бухгалтерський облік у ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» провадиться відповідно до Положення про облікову політику, яка затверджена директором коледжу та погоджена заступником Міністра освіти і науки України. У досліджуваному закладі освіти обліковий процес «умовно» автоматизований, тобто, первинні документи заповнюються в ручному режимі, а меморіальні ордери формуються за допомогою провідної програми Microsoft Excel.

5. Процес документального забезпечення забезпечується за допомогою використання наступних документів: Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Акт прийняття-здавання відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів, Акт списання автотранспортних засобів, Акт списання основних засобів, Акт списання з балансу вилученої із бібліотеки літератури, Акт внутрішнього переміщення основних засобів.

На кожен об'єкт основних засобів у ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» складається інвентарна картка, інвентарна картка групового обліку основних засобів в бюджетних установах (для бібліотечних фондів, білизни, постільних речей, одягу, взуття).

6. Амортизація на об'єкти основних засобів нараховується прямолінійним методом один раз на рік. Для облікового відображення інформації щодо

амортизації застосовується документ Відомість нарахування зносу на основні засоби.

7. Інформація про основні засоби в кінці місяця узагальнюється у Меморіальному ордері 17. Потім інформація акумулюється в книзі Журнал-головна.

8. Переоцінку основних засобів здійснює комісія ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана». Також у досліджуваному відокремленому структурному підрозділі щорічно проводиться індексація житлового фонду, ціль якої зводиться до приведення балансової вартості відповідного об'єкта житлового фонду до фактичної вартості, при цьому застосовується індекс вартості житла з урахуванням терміну введення об'єкта в експлуатацію.

9. Інформація про основні засоби обов'язково відображається у фінансовій звітності. Зокрема, у формі 1 – дс «Баланс» у першому розділі активу «Нефінансові активи» та у формі 5 – дс «Примітки до річної фінансової звітності» у першому розділі «Основні засоби».

10. Для вдосконалення бухгалтерського обліку доцільно використовувати програму ISpro. При впровадженні у практичну діяльність відокремлений структурний підрозділ зможе на 35 % підвищити оперативність бухгалтерського обліку та на 70 % мінімізувати ймовірні бухгалтерські помилки. Крім того, в якості однієї з ключових переваг даної програми є наявна можливість використання мобільного додатку ISpro: InStock - складський облік в Вашому телефоні, який може працювати у двох режимах відносно мережі Internet: Online, Offline та має наступні розділи: 1) інвентаризація основних засобів, який дозволяє сформувати відомості по інвентаризаційному процесі, інформацію якої можна побачити в телефоні; 2) картотека основних засобів, яка акумулює всю облікову інформацію про об'єкти основних засобів; 3) звіти (всі необхідні форми стандартизованих звітів); 4) синхронізація (забезпечує синхронізацію даних з системи ISpro до якої підключений мобільний додаток).

11. У ВСП «РФК ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана» контроль є зовнішнім та внутрішнім. Зовнішній контроль проводиться Управлінням північно-східного

офісу Держаудитслужбою в Сумській області. За результатами перевірки складається Протокол про адміністративні правопорушення.

Щодо системи внутрішнього контролю, варто зазначити, що досліджуваний коледж є структурним підрозділом КНЕУ, відповідно внутрішній аудит проводить Відділ внутрішнього аудиту КНЕУ. У зазначеному закладі створений Відділ внутрішнього аудиту, діяльність якого здійснюється відповідно до Положення про відділ внутрішнього аудиту КНЕУ. У коледжі внутрішній контроль в частині досліджуваної тематики координує директор коледжу, головний бухгалтер та інші відповідальні особи за рухоме та нерухоме майно.

Кожен рік перед складанням річної фінансової звітності проводиться інвентаризація відповідно до наказу директора коледжу. За результатами інвентаризації інвентаризаційна комісія складає Інвентаризаційний опис необоротних активів, також інформація узагальнюється у Протоколі інвентаризаційної комісії.

12. З метою вдосконалення системи внутрішнього контролю запропоновано цілі визначати з урахуванням способу SMART. Тобто, цілі повинні бути конкретними, вимірюваними, досяжними, відповідними, визначеними у часі.

У якості робочої документації для внутрішнього контролю основних засобів запропоновано для використання наступні документи: Робочий документ внутрішнього контролю з перевірки складу та структури основних засобів; Робочий документ внутрішнього контролю з перевірки правильності формування первісної вартості основних засобів; Робочого документу внутрішнього контролера з перевірки правильності віднесення об'єктів основних на відповідні рахунки бухгалтерського обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вагонова О.Г., Беклешов Д.О. Фактори інноваційного відтворення основних засобів підприємства в сучасних умовах. *Economics Bulletin*. 2020. № 3. С. 160 – 175.
2. Височан О.С., Фок Ю.Р. Сучасні тенденції досліджень проблематики обліку, аналізу та аудиту основних засобів суб'єктів державного сектору економіки у роботах вітчизняних науковців. *Інфраструктура ринку*. 2021. Вип. 53. С. 161 – 166.
3. Гамова О.В., Козачок І.А., Ракоєд Н.В. Особливості ведення обліку та розробка програми державного аудиту основних засобів в бюджетній установі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 3. С. 42–49.
4. Гаценко Ю.С. Особливості побудови облікової політики в частині обліку основних засобів. *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. 125 – 126.
5. Гаценко Ю.С., Назаренко І.М. Пріоритетні напрями контрольних процедур щодо основних засобів. *Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти: Збірник матеріалів Міжнародної наукової-практичної конференції, 18 листопада 2022 року*. Одеса, ОДАУ. с. 302 – 304.
6. Горбачова Л.В., Іонін Є.Є. Облік основних засобів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Вісник СНТ*. 2018. Т. 1 № 10. С. 153 – 157.
7. Комплекс ISPro. URL: <https://ispro.ua/page/is-pro-system> (дата звернення 17.01.2023).
8. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2017 № 1170. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1170201-17#Text> (дата звернення 17.01.2023).

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text> (дата звернення 17.01.2023).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 «Інвестиційна нерухомість» : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11#Text> (дата звернення 17.01.2023).

11. Ніколашин А.О. Бухгалтерський облік основних засобів бюджетної установи. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 32. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/834/801> (дата звернення 02.02.2023).

12. Облік основних засобів 2021: від придбання до списання. *Бухгалтерія для бюджету та ОМС. MCFR*. URL: <https://www.budgetnyk.com.ua/article/184-oblk-osnovnih-zasobv-2021-vd-pridbannyado-spisannya> (дата звернення 10.01.2023).

13. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення 17.01.2023).

14. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 17.01.2023).

15. Положення про порядок консервації та розконсервації об'єктів будівництва : наказ Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України від 21.10.2005 № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1582-05#Text> (дата звернення 17.01.2023).

16. Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення 17.01.2023).

17. Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2017 № 307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text> (дата звернення 17.01.2023).

18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 14.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 17.01.2023).

19. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань__: наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 03.01.2023).

20. Правдюк Н.Л., Коваль Л.В., Коваль О.В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 647 с.

21. Посібник з питань організації внутрішнього контролю розпорядниками коштів державного бюджету. Міністерство фінансів України. 2019. URL: <http://surl.li/fjusf> (дата звернення 22.01.2023).

22. Пугаченко О., Фоміна Т. Робочі документи внутрішнього контролю операцій з необоротними активами: прикладний аспект. *Міжнародний науковий журнал : Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2016. Вип. 3. С. 69 – 84.

23. Пушкарьова О.Ю. Механізм побудови ефективної системи внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 47 – 2. С. 151 – 157.

24. Фрайман А.В., Селіванова Н.М. Удосконалення організації обліку основних засобів в період карантин. *Економіка: реалії часу*. 2022. № 2 (26). С. 68 – 81.

25. Цятковська О.В. Основні аспекти бухгалтерського обліку об'єктів основних засобів у державному секторі. *Фінанси, облік і аудит*. 2016. Вип. 1(29). С. 263–276.

26. Черешневий О.І. Облікове вдосконалення надходження необоротних матеріальних активів у бюджетних установах. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Вип. 60-2. С. 142 – 146.

27. Blokdyk, G. Financial Statement Analysis: a complete guide/ 5STARCook. 2022. 310 p. (accessed 12.12.2022).
28. Hashim H. Impact of quality and management in accounting information systems on decision-making for smes enterprises. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26, Issue 6. URL: <https://www.abacademies.org/articles/Impact-of-quality-and-management-in-accounting-information-systems-on-decision-making-for-smes-enterprises-1528-2635-26-6-456.pdf> (accessed 03.01.2023).
29. Kenton W., Brock T., Kazel M. What Is a Fixed Asset in Accounting? With examples. URL : <https://www.investopedia.com/terms/f/fixedasset.asp> (accessed 13.02.2023).
30. Nguyen Oanh. How to control over fixed assets? [Guide and tips]. URL : <https://www.appvizer.com/magazine/accounting-finance/accounting/control-over-fixed-assets> (accessed 03.01.2023).
31. Sanjay, D. Financial Reporting and Analysis / Sultan Chand & Sons. 2020. 184 p.

ДОДАТКИ