

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
другий (магістерський) рівень вищої освіти

на тему: Теоретико-методичні та практичні аспекти обліку
основних засобів

Виконала: **Лазука Євгенія Олександрівна**
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник: **Довжик Олена Олександрівна**
доцент кафедри обліку і оподаткування

Рецензент: **Руденко Сергій Валентинович**
доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування
Державного біотехнологічного університету
м. Харків

Суми – 2024

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2023 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Лазуці Євгенії Олександрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Теоретико-методичні та практичні аспекти обліку основних засобів

2. База практичного дослідження:

Сумський обласний територіальний центр комплектування та соціальної підтримки м. Суми.

керівник роботи **Довжик Олена Олександрівна, к.е.н., доцент**

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

затверджена наказом по університету від

23.11. 2023 р. № 3603-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2024 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

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

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

дослідити понятійну сутність категорії «основні засоби», як об'єкта обліку;
вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;
провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;
навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного ОТЦК та СП;
розкрити стан організації обліку і внутрішнього контролю основних засобів;
визначити особливості методики обліку і внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів у базовому територіальному центрі;
надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і внутрішнього контролю основних засобів в умовах функціонування досліджуваного Сумського ОТЦК та СП;
сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2023 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	листопад 2023 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2023 р. - січень 2024 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2024 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2024 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2024 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2024 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	02-10 грудня 2024 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	05-12 грудня 2024 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	12 грудня 2024 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	05-15 грудня 2024 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	16-17 грудня 2024 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Євгенія ЛАЗУКА

Керівник роботи

Олена ДОВЖИК

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Світлана ЛУКАШ

АНОТАЦІЯ

Лазука Є.О. Теоретико-методичні та практичні аспекти обліку основних засобів – Рукопис

Кваліфікаційна робота за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2024.

Кваліфікаційна робота присвячена обліку та контролю операцій щодо основних засобів та пошуку шляхів удосконалення на базі практичного дослідження Сумського обласного територіального центру комплектування та соціальної підтримки м. Суми.

У кваліфікаційній роботі представлено теоретико-методичне узагальнення, визначено практичні аспекти та шляхи вдосконалення організації обліку і внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів державних установ в умовах сьогодення.

Якісно побудоване облікове супроводження основних засобів державними установами виступає вагомим інформаційним джерелом обліково-економічної, фінансової, управлінської інформації, що уможливорює організацію внутрішнього контролю за їх наявністю, умовами збереженням, рухом, ефективним використанням та вибуттям.

Досліджено визначення поняття «основні засоби» у працях сучасних українських науковців та трактування його відповідно до діючих нормативно-правових документів. Розглянуто обов'язкові реквізити первинних документів, в межах окремої установи, для організації якісного облікового супроводження наявності та руху основних засобів.

Проведено коротку організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваного Сумського обласного територіального центру комплектування та соціальної підтримки шляхом застосування останніх аналітичних методик обліку і контролю основних засобів.

Ідентифіковано облікову класифікацію наявних основних засобів, порядок та особливості застосування процедури визначення первісної вартості, доведено, що підставою для реалізації будь якої господарської операції щодо власних основних засобів в Сумському ОТЦК та СП являються первинні документи з деталізацією їх переліку. Розглянуто порядок облікового відображення операцій з наявності та руху основних засобів та особливості функціонування системи внутрішнього контролю в досліджуваному Сумському обласному територіальному центрі комплектування та соціальної підтримки;

Запропоновано до запровадження в досліджуваному територіальному центрі комплексу ISpro для бюджетних установ та організацій, який забезпечить організацію сучасного облікового супроводження наявності, надходжень, переміщень, переоцінки, інвентаризації, нарахування зносу та вибуття основних засобів, створення картотек, друкування різносторонніх облікових форм та звітності (в тому числі фінансової, податкової, бюджетної, статистичної та інших).

Ідентифіковано питання, що потребують та не потребують врегулювання при розробці Положення про облікову політику у досліджуваному територіальному центрі. Розглянуто декілька практичних кейсів щодо особливостей оцінки (переоцінки), облікового супроводження основних засобів у Сумському ОТЦК та СП.

Удосконалено методичні підходи до внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів, які включають розроблення наступних документів: анкети внутрішнього контролю, загального плану внутрішнього контролю, програми внутрішнього контролю, робочих документів внутрішнього контролю, а саме: порівняльної відомості результатів інвентаризації, перевірка наявності первинних документів та правильності списання основних засобів, а також відображення їх в обліку.

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

ABSTRACTS.

Lazuka E. Theoretical, methodological and practical aspects of fixed assets accounting - Manuscript

Qualification work for the degree of Master's degree in specialty 071 "Accounting and Taxation", Sumy National Agrarian University, Sumy, 2024.

The qualification work is devoted to the accounting and control of operations with fixed assets and the search for ways to improve on the basis of a practical study of the Sumy Regional Territorial Centre for Manning and Social Support in Sumy.

The qualification work presents a theoretical and methodological generalisation, identifies practical aspects and ways to improve the organisation of accounting and internal control of the availability and movement of fixed assets of state institutions in the current conditions.

Qualitatively constructed accounting support of fixed assets by public institutions is a significant source of accounting, economic, financial, and management information,

which makes it possible to organise internal control over their availability, conditions of preservation, movement, efficient use, and disposal.

The article studies the definition of the concept of 'fixed assets' in the works of modern Ukrainian scholars and its interpretation in accordance with the current regulatory and legal documents. The mandatory details of primary documents within a particular institution are considered to organise high-quality accounting support for the availability and movement of fixed assets.

A brief organisational and economic description of the activities of the researched Sumy Regional Territorial Centre for Manning and Social Support is carried out by applying the latest analytical methods of accounting and control of fixed assets.

The author identifies the accounting classification of existing fixed assets, the procedure and peculiarities of applying the procedure for determining the initial cost, and proves that the basis for the implementation of any business transaction with respect to own fixed assets in the Sumy OTCS and JV is the primary documents detailing their list. The procedure for accounting for operations on the availability and movement of fixed assets and the peculiarities of the functioning of the internal control system in the studied Sumy Regional Territorial Centre for Manning and Social Support are considered;

It is proposed to introduce the ISpro complex for budgetary institutions and organisations in the studied territorial centre, which will ensure the organisation of modern accounting support for the availability, receipts, movements, revaluation, inventory, depreciation and disposal of fixed assets, creation of files, printing of various accounting forms and reports (including financial, tax, budget, statistical and other).

The author identifies the issues that require and do not require regulation in the development of the Regulation on Accounting Policy in the studied territorial centre. Several practical cases on the peculiarities of valuation (revaluation) and accounting support of fixed assets in the Sumy TCC and JV are considered.

Methodological approaches to internal control over the availability and movement of fixed assets have been improved, including the development of the following documents: an internal control questionnaire, a general internal control plan, an internal control programme, internal control working documents, namely: a comparative list of inventory results, verification of the availability of primary documents and the correctness of fixed assets write-off, as well as their reflection in accounting.

Keywords: assets, depreciation, internal control, fixed assets, working documents.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ДЕРЖАВНІЙ УСТАНОВІ	12
1.1 Особливості економічного наповнення категорії «основні засоби»	12
1.2 Нормативне супроводження обліку основних засобів у державних установах	15
1.3 Теоретико-методичні компоненти облікового відображення основних засобів у державних установах	18
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СУМСЬКОМУ ОТЦК ТА СП	25
2.1 Коротка характеристика організаційно-економічних особливостей діяльності досліджуваного центру	25
2.2 Особливості класифікації та оцінки основних засобів в межах базового господарюючого суб'єкта	35
2.3 Особливості провадження облікового супроводження наявних основних засобів у досліджуваній установі	40
РОЗДІЛ 3 ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО СЕРЕДОВИЩА ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СУМСЬКОМУ ОТЦК ТА СП	53
3.1 Розробка окремих компонент облікової політики щодо відображення операцій з наявними основними засобами	53
3.2 Вдосконалення організації облікового супроводження операцій з наявними основними засобами	60
3.3 Вдосконалення внутрішнього контрольного середовища щодо наявних основних засобів	65
ВИСНОВКИ	72
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	75
ДОДАТКИ	81

ВСТУП

Актуальність теми. Модернізація бухгалтерського обліку державного сектору, що триває, спричинює оновлення методичних та організаційних аспектів бухгалтерського обліку окремих об'єктів. Особливість функціонування багатьох бюджетних установ, проблемні питання бухгалтерського обліку основних засобів заслуговують особливої уваги зі сторони науковців та є однією із найбільш складних у їх практичній діяльності.

Безпосередній вплив на якість послуг, що надаються та на результати всієї фінансово-господарської діяльності бюджетної установи здійснює рівень технічного вдосконалення основних засобів, його обліку та контролю. Саме тому бюджетні установи повинні, за допомогою глибокого системно-інформаційного, аналітичного забезпечення процесу управління, обліку та контролю шукати резерви підвищення ефективності використання основних засобів. Питання удосконалення обліково-аналітичного забезпечення установ державного сектору для підвищення ефективності прийняття управлінських рішень щодо ефективного використання основних засобів підтверджує актуальність, вибір теми й цільове спрямування дослідження.

На сьогодні, науковці у власних дослідженнях приділили значну увагу основним засобам: їх класифікації, оцінці, обліку, контролю та відображенню у звітності. Вагомий внесок у вирішення проблем обліку, контролю основних засобів та джерел їх утворення в бюджетних установах зробили провідні вітчизняні вчені та науковці: Безверхий К. В. [1], Гамова О. В. [4,5], 6. Капустяк У. І. [6], Кафка С.М. [7], Ларікова Т. В. [10,11], Меліхова Т. О. [14], Назаренко О.В. [16, 17, 41,43], Ніколашин А. [22], Прядка Н.М. [37], Черкашина Т. В. [39], Плаксієнко В.Я. [43] та інші. При цьому питання групування основних засобів, методів їх оцінки, порядку відображення в обліку та звітності в умовах застосування НП(С)БОДС залишаються беззаперечно актуальними.

Проте і надалі існують питання, що потребують подальшого дослідження: визначення економічної сутності основних засобів, порядок їх відображення в

обліку й звітності з врахуванням вимог чинної законодавчо-нормативної бази, забезпечення беззаперечної якості та прозорості облікової інформації щодо основних засобів тощо.

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

Мета і задачі дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних та розробка практичних аспектів удосконалення діючої системи обліку та контролю наявності та руху основних засобів установ державного сектору. Для досягнення поставленої мети у кваліфікаційній роботі вирішено такі завдання:

- дослідити економічну сутність, класифікацію, критерії визнання, порядок оцінки, економічний зміст основних засобів з метою отримання якісної інформації для управлінського персоналу сучасної установи державного сектору;
- розробити окремі елементи облікової політики, щодо обліку основних засобів окремої бюджетної установи;
- ідентифікувати місію досліджуваного територіального центру комплектування та соціальної підтримки;
- провести коротку організаційно-економічну характеристику діяльності об'єкта дослідження;
- описати специфіку обліку і внутрішнього контролю основних засобів досліджуваного територіального центру;
- вдосконалити організацію облікового процесу наявності та руху основних засобів шляхом його автоматизації;
- описати порядок функціонування системи внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів та запропонувати шляхи її вдосконалення на прикладі окремої установи державного сектору;

- удосконалити методичні підходи до організації внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів.

Об'єктом дослідження обрано фінансово-господарську діяльність Сумського обласного територіального центру комплектування та соціальної підтримки, м. Суми.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та контролю наявності та руху основних засобів установи державного сектору за сучасних умов господарювання.

Методи і методика дослідження. В роботі використано наступні методи: історико – економічний метод – при аналізі теоретичних та методичних основ дослідження проблеми; метод порівняльного аналізу; монографічний метод – для оцінки забезпечення розвитку діяльності досліджуваного територіального центру; абстрактно – логічний – для розробки рекомендацій щодо вдосконалення обліку і контролю наявності та руху основних засобів.

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

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

— досліджено визначення поняття «основні засоби» у працях сучасних українських науковців та трактування його відповідно до діючих нормативно-

правових документів. Розглянуто обов'язкові реквізити первинних документів, в межах окремої установи, для організації якісного облікового супроводження наявності та руху основних засобів;

— проведено коротку організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваного Сумського обласного територіального центру комплектування та соціальної підтримки шляхом застосування останніх аналітичних методик обліку і контролю основних засобів;

— ідентифіковано облікову класифікацію наявних основних засобів, порядок та особливості застосування процедури визначення первісної вартості, доведено, що підставою для реалізації будь якої господарської операції щодо власних основних засобів в Сумському ОТЦК та СП являються первинні документи з деталізацією їх переліку;

— розглянуто порядок облікового відображення операцій з наявності та руху основних засобів та особливості функціонування системи внутрішнього контролю в досліджуваному Сумському обласному територіальному центрі комплектування та соціальної підтримки;

— запропоновано до запровадження в досліджуваному територіальному центрі комплексу ISpro для бюджетних установ та організацій, який забезпечить організацію сучасного облікового супроводження наявності, надходжень, переміщень, переоцінки, інвентаризації, нарахування зносу та вибуття основних засобів, створення картотек, друкування різносторонніх облікових форм та звітності (в тому числі фінансової, податкової, бюджетної, статистичної та інших);

— ідентифіковано питання, що потребують та не потребують врегулювання при розробці Положення про облікову політику у досліджуваному територіальному центрі. Розглянуто декілька практичних кейсів щодо особливостей оцінки (переоцінки), облікового супроводження основних засобів у Сумському ОТЦК та СП;

— удосконалено методичні підходи до внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів, які включають розроблення наступних документів: анкети внутрішнього контролю, загального плану внутрішнього контролю, програми

внутрішнього контролю, робочих документів внутрішнього контролю, а саме: порівняльної відомості результатів інвентаризації, перевірка наявності первинних документів та правильності списання основних засобів, а також відображення їх в обліку;

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на двох Науково-практичних конференціях: Особливості облікової класифікації основних засобів на підприємствах державного сектору. Науково-практична конференція викладачів, аспірантів та студентів Сумського НАУ (14-16 травня 2024 р.), Суми: СНАУ, 2024., Особливості первинного обліку та оцінки основних засобів в бюджетних установах. Всеукраїнська студентська інтернет-конференція «Молодь, наука, бізнес» (м. Миколаїв, 2-3 жовтня 2024 року). Миколаїв: МНАУ. 2024.

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

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 80 сторінок комп'ютерного тексту. Робота містить 10 таблиць, 25 рисунків, 1 додаток, список використаних джерел із 44 найменувань на 6 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ДЕРЖАВНІЙ УСТАНОВІ

1.1 Особливості економічного наповнення категорії «основні засоби»

Подальший розвиток України в сфері економіки вимагає дієвих заходів з управління ресурсами окремої бюджетної установи. У той же час матеріальні активи, зокрема основні засоби, займають все більшу частку в структурі активів державного сектору. Основні засоби є важливою складовою матеріально-технічної бази країни, що сприяє прискоренню науково-технічного прогресу та підвищенню продуктивності праці через їх зростання, вдосконалення та ефективніше використання [5].

Методологічним підґрунтям для відображення інформації про основні засоби в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності державних установ являється НП(С)БОДС 121 «Основні засоби». Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, призначені для державного сектору, служать орієнтиром для міжнародних організацій.

Поняття «основні засоби» тлумачиться по-різному різними авторами, з урахуванням нормативно-правових джерел. Приклади даних тлумачень представлено на рисунку 1.1.

НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», трактує основні засоби у якості матеріальних активів, які знаходять застосування у виробничій чи іншій діяльності для досягнення визначеної мети окремого суб'єкта державного сектору, щодо постачання товарів, виконанні робіт чи наданні послуг, або для здачі в їх оренду. Відповідні активи передбачаються до використання у діяльності окремого суб'єкта господарювання більше одного року.

Безпосередньою одиницею для обліку основних засобів являється окремий об'єкт, який може мати вигляд у вигляді:

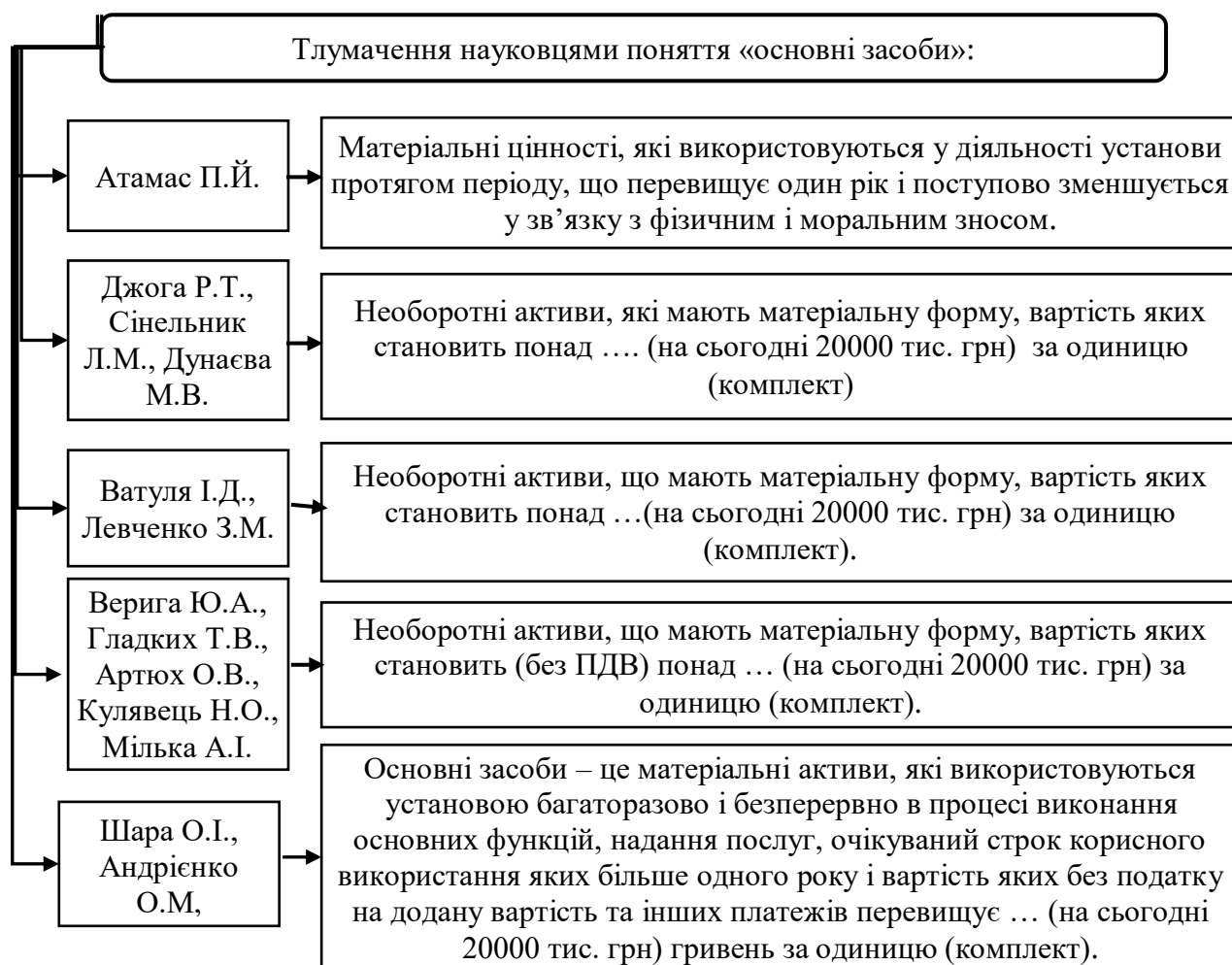


Рисунок 1.1 – Тлумачення науковцями поняття «основні засоби»

Джерело: узагальнено автором на підставі [5]

- ✓ завершеного пристрою з усіма потрібними елементами;
- ✓ конструктивно виокремленого предмету, що виконує передбачені функції;
- ✓ комплексу конструктивно взаємопоєднаних предметів із узагальненими пристроями та основою, де виокремлені окремі частини можуть діяти разом у вигляді комплексу;
- ✓ іншого активу, котрий відповідає критеріям ідентифікації основних засобів або виступає частиною відповідного активу, який перебуває під контролем визначеного суб'єкта державного сектору.

Крім того, об'єкт належить до основних засобів, якщо його вартість (без ПДВ) перевищує 20000 грн, а строк впродовж якого їх будуть використовувати — понад один рік.

У ході діяльності бюджетних установ постійно здійснюються операції з надходження та оприбуткування основних засобів. Вони можуть надходити через придбання, безоплатне отримання, самостійне виготовлення або обмін на інший актив. При потраплянні до установи відповідні активи зараховуються за первісною вартістю. Особливості у підході до процедури формування складу первісної вартості об'єкта ОЗ в умовах окремої установи розкрито на рисунку 1.2.

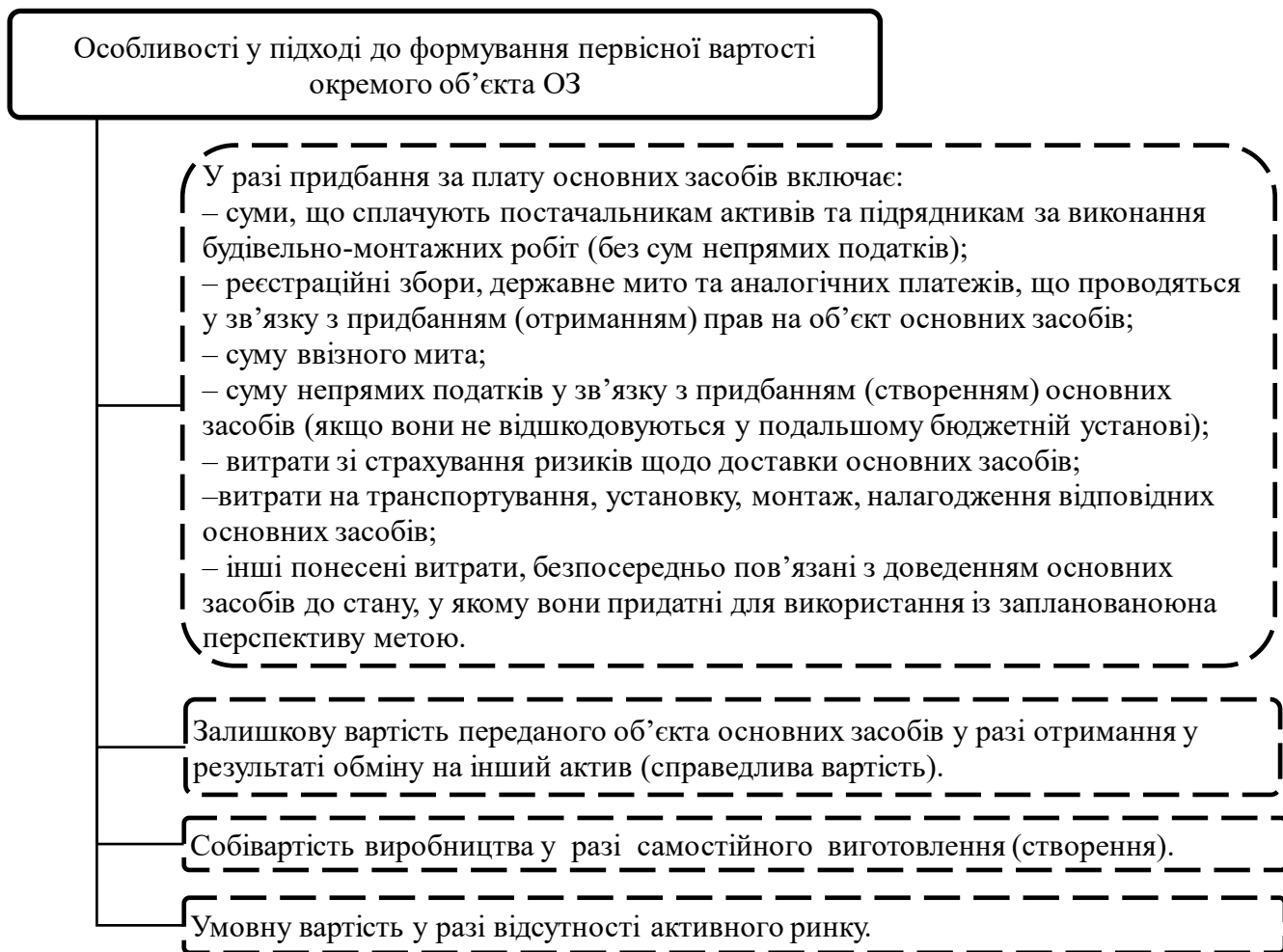


Рисунок 1.2 – Особливості у підході до процедури формування розміру первісної вартості об'єкта ОЗ в умовах окремої установи

Джерело: узагальнено автором

Якщо один об'єкт основних засобів формується з компонентів із різним строком корисного використання, кожен з цих частин можна враховувати як окремий об'єкт основних засобів у бухгалтерському обліку. Активом об'єкт основних засобів визнається, якщо:

✓ є ймовірність отримання суб'єктом державного сектору економічних вигід при його подальшому використанні або якщо у нього наявний потенціал суспільної корисності;

✓ його вартість підлягає чіткому визначенню [6].

1.2 Нормативне супроводження обліку основних засобів у державних установах

Вагоме значення для будь якої ділянки обліку (в т.ч. і основних засобів) має наявність якісного нормативного супроводження. Ідентифікація поняття «основні засоби» відповідно до діючих нормативно-правових документів представлено на рисунку 1.3.

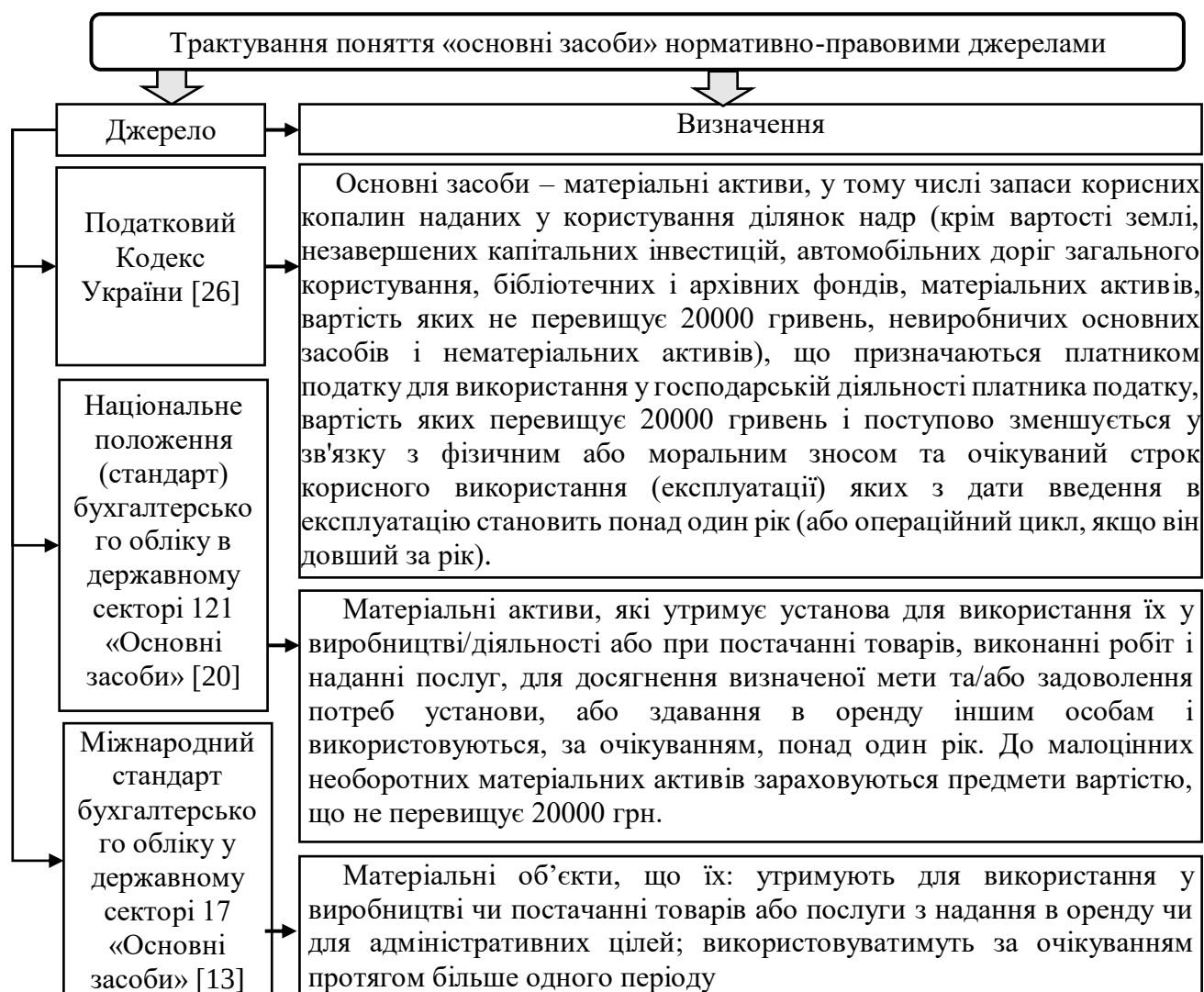


Рисунок 1.3 – Ідентифікація поняття «основні засоби» у нормативних джерелах
Джерело: узагальнено автором

Облікове відображення основних засобів згідно вимог діючого Плану рахунків реалізуються на рахунку 10 «Основні засоби», структуру якого візуалізовано на рисунку 1.4.

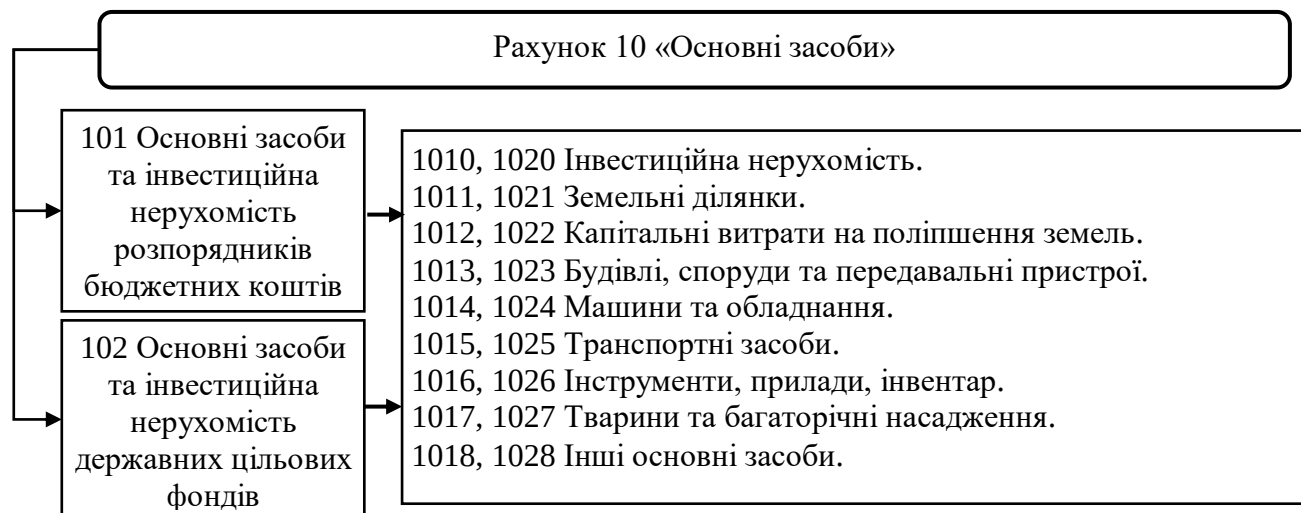


Рисунок 1.4 – Структурні елементи бухгалтерського рахунку 10 «Основні засоби»

Джерело: сформовано автором

Рахунок 10 «Основні засоби» використовується для обліку й групування даних відносно наявності та руху основних засобів, що перебувають під контролем суб'єкта державного сектору, а також інвестиційної нерухомості.

За дебетом цього рахунку фіксується надходження основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, а також збільшення цієї вартості через удосконалення об'єкта (модифікацію, модернізацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо), що підвищує очікувані економічні вигоди від його використання. Також за дебетом враховується зростання вартості у разі дооцінки об'єкта.

За кредитом даного бухгалтерського рахунку розкривається вибуття основних засобів через безоплатну передачу, продаж або наявність невідповідності критеріям активу, а також зниження вартості у випадках часткової ліквідації чи уцінки об'єкта основних засобів [6].

З 2017 року установи державного сектору увели до застосування рахунок 54 «Цільове фінансування» для обліку коштів, призначених на придбання, модернізацію, реконструкцію та реставрацію основних засобів. За кредитом рахунку наводять надходження коштів на цільові заходи або суму, що вилучається з бюджетних асигнувань для покриття поточних витрат, які додаються до вартості об'єкта основних засобів у відповідності до НП(С)БО 121. За дебетом рахунку фіксується зменшення цільового фінансування, призначеного на створення або придбання основних засобів, а також сума капіталу, яка збільшується через оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів.

Для обліку коштів на рахунках у Казначействі, які можуть використовуватися для поточних операцій, передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки», де обліковуються суми отриманих бюджетних асигнувань як для загального, так і для спеціального фондів. Для розмежування цих надходжень за фондами необхідно запровадити додаткові аналітичні рахунки.

Сума всіх витрат щодо придбання чи створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, а також довгострокових біологічних активів знаходять відображення на рахунку 13 «Капітальні інвестиції». За дебетом цього рахунку фіксується збільшення витрат щодо придбання чи створення необоротних активів, а за кредитом цього рахунку – їх зменшення [6].

Установи державного сектору мають можливість отримувати основні засоби безоплатно як від юридичних та фізичних осіб, так і від інших державних установ. Первісна вартість основних засобів, які передаються безоплатно від фізичних та юридичних осіб, визначається за їх справедливою вартістю. Справедлива вартість — це сума, за якою актив можна продати або погасити зобов'язання за звичайних ринкових умов на певну дату, тобто за наявності активного ринку. Водночас для основних засобів, отриманих безоплатно від інших суб'єктів державного сектору, первісна вартість дорівнює тій первісній (або переоціненій) вартості, за якою ці активи обліковувалися в установі, що здійснила передачу з урахуванням витрат на їх підготовку до експлуатації для уможливлення виконання запланованих завдань.

В сучасних умовах для установ державного сектора важливо вести коректний облік вибуття наявних основних засобів, оскільки це впливає на точність даних і відсутність помилок в обліку. Особливу увагу слід приділяти основним засобам, що містять дорогоцінні метали. Основні засоби, які стали морально застарілими або непридатними для подальшого використання, необхідно своєчасно списувати та знімати з обліку. Причинами списання основних засобів можуть бути обставини, що не залежать від окремої установи, зокрема стихійне лихо, аварія чи крадіжка [14].

1.3 Теоретико-методичні компоненти облікового відображення основних засобів у державних установах

Основні засоби являються матеріальними активами, без яких жодна організація чи установа не може функціонувати. Однак, не всі матеріальні активи відносяться до основних засобів. Основні засоби використовуються як у бюджетних установах, організаціях і органах місцевого самоврядування, так і в підприємствах недержавного сектору. Відмінність у тому, що облік основних засобів у бюджетних установах регламентується іншими нормативними документами [22].

Навіть маючи нормативи та рекомендації, можна припуститися помилки: не весь перелік придбаних або отриманих цінностей, який за всіма ознаками можна віднести до складу основних засобів, потрібно обліковувати як такі у процесі бухгалтерському обліку. Справа в тому, що основні засоби визнаються активом тільки після реалізації процедури їх введення в експлуатацію. До настання цього моменту витрати установи щодо придбання чи створення основних засобів обліковуються в якості капітальні інвестиції на субрахунках:

1311 – для придбання необхідних основних засобів;

1312 – для придбання інших необоротних матеріальних активів [22].

Для переважної більшості первинних документів, в умовах сьогодення, може бути застосована довільна форма, але з належним представленням обов'язкових реквізитів, перелік яких відображено на рисунку 1.5 [9]:

назва первинного документа, який детально описує оформлену господарську операцію, дата формування;	перелік форм технічної документації, який надають разом з окремим об'єктом основних засобів;	назва державної установи, від імені якої сформовано даний документ;
зміст, кількісні та вартісні індикатори обсягу даної господарської операції;	назва об'єкта основних засобів, присвоєний йому інвентарний номер, дата початку і місце експлуатації, передбачений термін корисного використання;	технічні характеристики та вартість окремого об'єкта основного засобу, його поліпшення, ремонт, переоцінка та амортизація;
посади уповноважених осіб, які проводили дану господарську операцію, формували та підписували первинні документи;	особистий підпис або інші дані, які уможливають ідентифікацію осіб, які брали участь у провадженні господарської операції;	походження коштів (цільові або власні), використаних при придбанні, будівництві чи поліпшенні ОЗ, та інформацію щодо безоплатно одержаних.

Рисунок 1.5 – Склад реквізитів (обов'язкових) первинних документів окремої установи

Джерело: сформовано автором на підставі [22]

Варто зазначити, що відповідні документи можуть існувати як у паперовому, так і в електронному форматі. Якщо електронний документ створений згідно з усіма вимогами і містить електронний підпис, він має таку ж юридичну силу, як і паперовий.

Дослідження процесу визначення справедливої вартості основних засобів є надзвичайно актуальним у сучасних умовах ведення бізнесу [17]. Чинна міжнародна концептуальна основа (включаючи Міжнародні стандарти фінансової звітності) дозволяє використовувати для оцінки справедливої вартості основних

засобів інформацію від третіх осіб — брокерів, ціноутворювальних сервісів та інших джерел, за умови, що вони діють у правовому полі.

З ухваленням НП(С)БОДС та інших нормативно-правових документів відбулися певні зміни у складі традиційних об'єктів бухгалтерського обліку для установ державного сектору. Серед ключових результатів реформування — оновлення об'єктів обліку та їх перегруповання, що стосується, зокрема, основних засобів, як окремої компоненти нефінансових активів.

Важливим досягненням модернізації обліку в державному секторі стало виділення укрупненого об'єкта бухгалтерського обліку у вигляді нефінансових активів установ, що привело до перегруповання активів і пасивів. До нефінансових активів тепер входять окремі компоненти, серед яких основні засоби. Варто акцентувати увагу, що класифікація нефінансових активів бюджетних установ відрізняється від класифікації аналогічних активів у сфері виробництва.

У зв'язку з цим формується класифікація активів на необоротні та оборотні, розподілені від найменш ліквідних до найбільш ліквідних, що відображає структуру плану рахунків у державному секторі, аналогічну Плану рахунків, який був у використанні до 2017 року, але з певними доопрацюваннями та уточненнями [2].

Рівень постійного технічного покращення основних засобів, їх обліку та аудиту безпосередньо впливає на якість послуг, які можуть бути надані бюджетною установою, а також на результати її фінансово-господарської діяльності. Тому бюджетні установи мають знаходити резерви для подальшого підвищення ефективності використання основних засобів за допомогою ґрунтовного системно-інформаційного та аналітичного забезпечення управлінських, облікових і аудиторських процесів [5].

Оскільки облікова політика установ державного сектору, зокрема, безпосередньо, територіальних центрів комплектування та соціальної підтримки, передбачає механізм вибору принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку, вона постійно зазнає трансформації через зміни законодавчої бази. Це означає, що працівники бухгалтерської служби вищих установ військового

спрямування повинні регулярно відстежувати зміни в нормативно-правовій базі, щоб запобігти можливим порушенням законодавства.

Слід звернути увагу на законодавчі акти, що регулюють правомірність визначення справедливої вартості основних засобів. Наприклад, у разі переоцінки основних засобів для бухгалтерського обліку необхідно провести оцінку через суб'єкта оціночної діяльності (експерта), як передбачено абз. 7 ч. 2 ст. 7 Закону України: «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 № 2658-III [36].

Отже, процедуру оцінювання справедливої вартості наявних основних засобів повинні виконувати зареєстровані відповідно до норм законодавства суб'єкти оціночної діяльності, які є фізичними або юридичними особами незалежно від їх форми власності, за умови, що в їхньому штаті є оцінювач із відповідним сертифікатом. Результати оцінки підтверджуються звітом про оцінку майна, який містить висновок про його вартість.

Послуги експерта потребують додаткових витрат, які часто не передбачені у кошторисі. Тому слід визначити, які саме групи нефінансових активів потребують переоцінки і з якою визначеною метою. Процедури переоцінки активів здійснюються комісією, а основними вимогами є затвердження рішення керівником установи та погодження цього рішення з органом, якому підпорядковується розпорядник бюджетних коштів. Розпорядники нижчого рівня повинні узгодити рішення з установою вищого рівня, тобто тією, яка затверджує кошторис, і внести зміни до кошторису у розділі спеціального фонду.

Відповідно до Закону № 2658-III, експерт розраховує справедливу вартість відповідного майна, що підлягає переоцінці. До майна належать матеріальні об'єкти, такі як будівлі, споруди, транспортні засоби, машини, обладнання; цінні папери; цілісні майнові комплекси всіх форм власності та інші компоненти [36].

Використання комп'ютерних технологій та програм для автоматизації бюджетного обліку спричиняє зміни в системі бухгалтерського обліку і облікових процесах, підвищуючи якість і ефективність управління бюджетними коштами.

Програми для автоматизації значно покращують якість обробки облікової інформації в бюджетних установах.

Облік нефінансових активів є доволі складним процесом, який включає первісну оцінку, переоцінку, амортизацію, зменшення корисності, вибуття, а також розкриття інформації про нефінансові активи у фінансовій звітності. Важливим аспектом дослідження є автоматизація цього обліку. Комп'ютерні системи забезпечують автоматизоване виконання бухгалтерських завдань як у регламентованому, так і в діалоговому режимах. Використання діалогового режиму підвищує швидкість обліку, контролю й аналізу, дозволяючи отримувати довідкові та аналітичні дані впродовж звітного періоду, а не лише в кінці. Обсяг регламентованої інформації, яка надається користувачам, зменшується до необхідного мінімуму для виконання управлінських завдань, а додаткові дані можуть бути доступні за запитом [11].

Документальне супроводження та оформлення операцій з переоцінки основних засобів є важливим етапом. Перш за все, слід скласти перелік об'єктів основних засобів, що підлягають переоцінці. Це допоможе спростити процес проведення переоцінки, а також відображення результатів у фінансовій звітності та надання довідкової інформації, яку установи подають у річній звітності до вищих розпорядників коштів.

Форму обліку «Реєстр об'єктів основних засобів, які переоцінені станом на...» бажано складати за місцями розташування, а всередині кожного місця — за субрахунками обліку. Підсумки слід виводити по кожному субрахунку та місцю розташування основних засобів.

Наступний етап — підготовка наказу керівника щодо проведення переоцінки. Зверніть увагу, що якщо переоцінка проводиться під час інвентаризації, варто видати єдиний наказ із заголовком: «Щодо проведення інвентаризації грошових коштів, активів і зобов'язань, переоцінки та визначення ліквідаційної вартості основних засобів, оформлення отриманих результатів станом на (місяць) (рік)».

З метою забезпечення якості процедури нарахування амортизації потрібно зібрати інформацію що стосується основних засобів, які надійшли впродовж терміну

дослідження та не мають повного року експлуатації, а також про ті, що перебували на модернізації, реконструкції, дообладнанні чи добудові. Такі дані можуть бути зафіксовані у «Відомості обліку строків експлуатації основних засобів».

Для здійснення розрахунку суми амортизації наявних основних засобів установи застосовують спеціальні методи, результати яких слід відобразити в обліку до початку операцій з переоцінки нефінансових активів. Також, для повноти інформації про нараховану амортизацію, установи можуть додати до форми додаткові графи, необхідні для фінансової звітності та приміток до неї [34].

На основі Звіту про оцінку майна комісія установи складає узагальнений «Акт переоцінки основних засобів» з деталізацією за місцями розташування та субрахунками обліку основних засобів і спеціалізованих необоротних активів.

Відповідно, з метою накопичення інформації щодо переоцінених об'єктів основних засобів обґрунтованим є відкриття аналітичних рахунків до субрахунків та формування окремих аналітичних форм і відомостей для внесення результатів переоцінки. У процесі переоцінки основних засобів бухгалтерам доводиться вирішувати численні питання щодо її документального оформлення, методики обліку та відображення результатів в аналітичних регістрах. Важливо правильно визначити етапи переоцінки, створити комісію, приймати обґрунтовані рішення, документувати процес, а також розробити форми, що сприятимуть точнішому відображенню результатів переоцінки у фінансовій звітності [11].

На відміну від західних країн, де внутрішній контроль існує вже понад півстоліття, в Україні, з точки зору міжнародних стандартів, він все ще перебуває на етапі становлення як у законодавчому, так і в інституційному плані. Це впливає на сприйняття ролі та сутності внутрішнього контролю, його впливу на діяльність установи, а також на управлінські рішення керівників щодо його впровадження та застосування.

Наразі керівники і працівники установ часто сприймають внутрішній контроль переважно як процес перевірки, аналізу або інвентаризації операцій, пов'язаних із бюджетними коштами та іншими активами, виконуваний окремими працівниками. Однак це лише мала частина того, що охоплює ВК у діяльності

бюджетної установи. В інших сферах діяльності, навіть за наявності законодавчих вимог для реалізації контролю, він часто здійснюється неформально і неструктуровано, результати дуже рідко фіксуються, а управлінська звітність не формується.

Через це керівники часто не володіють повномасштабною, актуальною, релевантною інформацією про результати контролю, його ефективність, доцільність проведення і достатність. У такому недосконалому середовищі виникають передумови для серйозних ризиків невиконання функцій та недосягнення цілей. У зв'язку з упровадженням програмно-цільового методу, орієнтованого на результат, організація і проведення внутрішнього контролю на нових засадах, спрямованих на виявлення проблем у досягненні цілей, в установах державного сектору, стає актуальним завданням для керівників бюджетних установ.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СУМСЬКОМУ ОТЦК ТА СП

2.1 Коротка характеристика організаційно-економічних особливостей діяльності досліджуваного центру

Установою для здійснення дослідження у кваліфікаційній роботі є Сумський обласний територіальний центр комплектування та соціальної підтримки (Сумський ОТЦК та СП) місто Суми. Відповідна державна установа отримала код відомчої класифікації видатків держбюджету 210 «Міністерство оборони України». Основним видом діяльності Сумський ОТЦК та СП являється «Діяльність у сфері оборони». Обліку підлягають всі наявні активи (земля, кошти, майно), що закріплені за Сумським ОТЦК та СП та перебувають на його фінансовому забезпеченні або тимчасовому розпорядженні, а також розрахунки, доходи та втрати. Облік ведеться у грошовому вимірі. Показники бюджетної, оперативної та фінансової звітності формуються у гривнях.

Зберігання та видачу справ з архіву переданих з відділу фінансового забезпечення проводять за присутності осіб, що несуть відповідальність за їх формування. У базовій установі створено дворівнева система обліку. Перший рівень: діє відділ фінансового забезпечення сектору соціальних виплат Сумського ОТЦК та СП – служба забезпечення Сумського ОТЦК та СП. Облік організовано в розрізі служб забезпечення, структурних підрозділів (місць зберігання), МВО базового територіального центру. В ланці відділ фінансового забезпечення сектору соціальних виплат – служба забезпечення здійснюють щоквартально до 20 числа місяця, що передує закінченню кварталу.

Другий рівень: служба забезпечення Сумського ОТЦК та СП - служба забезпечення Сумського РТЦК та СП, служби забезпечення, що перебувають на фінансовому забезпеченні Сумського ОТЦК та СП з виокремленим особовим

рахунком у центрі забезпечення. Облік організовано в розрізі районних територіальних центрів. У ланці служба ОТЦ- районний територіальний центр проводять звірку даних обліку до п'ятнадцятого числа місяця, який передуює закінченню кварталу.

Керівник бухгалтерської служби забезпечує відображення у бухгалтерському обліку представлення повної та достовірної інформації щодо активів, пасивів, доходів, витрат застосовуючи меморіально-ордерну форму обліку.

Процедурне ведення бухгалтерського обліку проводять у відповідних облікових регістрах (картки, книги, службові справи та інші) на паперових носіях. На перспективу планується імплементація окремих модулів програми ISpro з урахуванням вимог НП(С)БОДС 121 «Основні засоби». Всі бухгалтерські регістри ведуть у відповідності до вимог керівних документів та забезпечують їх своєчасне закриття та належне збереження.

Своєчасно та достовірно проводять інвентаризації належного майна, своєчасно подають відповідні матеріали у терміни передбачені належними наказами до фінансової служби ОТЦК та СП. Документи, які суперечать вимогам діючого законодавства, відображенню в бухгалтерському обліку не підлягають.

Для реалізації облікових процедур, формування показників звітних форм щодо діяльності, спеціальні програмні продукти в досліджуваному територіальному центрі не застосовується. Структура кадрового складу Сумського ОТЦК та СП, враховуючи умови сьогодення, представляє собою закриту інформацію. Дослідимо показники фінансової діяльності Сумського ОТЦК та СП в межах аналізуемого періоду. Числове представлення відповідних показників відображено в таблиці 2.1. Форма № 2-дс «Звіт про результати фінансової діяльності» є складовою частиною фінансової звітності, яку готує досліджуваний територіальний центр, щоб показати результати своєї фінансово-економічної діяльності за певний звітний період. Підсумки фінансової діяльності об'єкта дослідження визначаються шляхом списання кінцевих обсягів доходів і видатків, отриманих протягом періоду, а також результатів проведених переоцінок

Таблиця 2.1 – Фінансові дані щодо діяльності Сумського ОТЦК та СП (грн.)

Показники, що описують фінансові результати діяльності територіального центру	Період, який підпадає під дослідження, роки			Сума відхилення абсолютного (грн.)	Відсоток відхилення відносного (%)
	2021	2022	2023		
1	2	3	4	5	6
ДОХОДИ (компонента обмінні операції)					
Сумове вираження бюджетних асигнувань	186591905	182847216	193266938	6675033	3,58
Сумове вираження доходів від надання послуг	1919208	2036746	2409228	490020	25,53
Сумове вираження інших доходів від обмінних операцій	-	-	12003	12003	-
Загальна сума доходів, які було отримано від обмінних операцій	188511113	184883962	195688169	7177056	3,81
ДОХОДИ (компонента необмінні операції)					
Сумове вираження трансферт	804413	295435	199855	-604558	-75,16
Сумове вираження інших доходів	-	11950	3500	3500	-
Загальна сума доходів, які було отримано від необмінних операцій	804413	307385	203355	-601058	-74,72
Загальна сума отриманих доходів	189315526	185191347	195891524	6575998	3,47
ВИТРАТИ (компонента обмінні операції)					
Сумове вираження понесених витрат на виконання бюджетних програм	128106945	137047582	138420672	10313727	8,05
Сумове вираження понесених витрат на виготовлення продукції (чи виконання робіт)	597841	61319	91770	-506071	-84,65
Сумове вираження понесених інших витрати (за обмінними операціями)	1025942	1037450	2237231	1211289	118,07
Загальна сума витрат, що були понесені за обмінними операціями	129730728	138146351	140749673	11018945	8,49
Сумове вираження понесених витрат за необмінними операціями (іншими витратами)	60649575	48009456	62417940	1768365	2,92

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6
ВИТРАТИ (компонента необмінні операції)					
Сумове вираження понесених витрат за необмінними операціями (іншими витратами)	60649575	48009456	62417940	1768365	2,92
Загальна сума витрат, що були понесені за необмінними операціями	60649575	48009456	62417940	1768365	2,92
Загальна сума витрат, що були понесені	190380303	186155807	203167613	12787310	6,72
Профіцит/дефіцит у межах аналізованого періоду	-1064777	-964460	-7276089	-6211312	583,34

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності Сумського ОТЦК та СП

Аналіз інформаційного наповнення таблиці 2.1 (фінансових результатів діяльності Сумського ОТЦК та СП за період 2021-2023 років) дозволяє сформулювати відповідні висновки.

Основна частка доходів досліджуваного ОТЦК та СП надходить від обмінних операцій, зокрема від наявних бюджетних асигнувань. Впродовж 2021-2023 років ці доходи збільшилися на 3,58% (6675033 грн.). Також зросли доходи від надання послуг на 25,53% (490020 грн.). При цьому в 2023 році з'явилася незначна сума інших доходів від обмінних операцій (12003 грн), що в попередні роки у базовій установі була відсутня.

Розглядаючи доходи від необмінних операцій, можемо зазначити, що тут спостерігається значне скорочення – сума трансфертів зменшилася на 75,16% (604558 грн.), що вказує на зменшення фінансування з даного джерела. Інші доходи необмінних операцій були нестабільними, але також знизилися. Загальне скорочення доходів від необмінних операцій становить 74,72% (601058 грн.).

Загальна сума доходів за період, що аналізується, у Сумському ОТЦК та СП зросла на 3,47% (6575998 грн.), що показує певний стабільний приріст у доходах центру, хоча і з різними змінами в окремих категоріях.

Далі розглянемо витрати за обмінними операціями, що мали місце в Сумському ОТЦК та СП. Акцентуємо увагу на суттєвому зростанні витрат на виконання бюджетних програм на 8,05% (10313727 грн.) та інших витрат за обмінними операціями на 118,07% (1211289 грн.). Однак витрати на виготовлення продукції чи виконання робіт різко скоротилися на 84,65% (506071 грн.). Розмір загального збільшення витрат за обмінними операціями склав 8,49% (11018945 грн.).

Витрати за необмінними операціями зросли на 2,92% (1768365 грн.), що вказує на певне збільшення витрат на інші операції. Загальна сума витрат збільшилася на 6,72% (12787310 грн.), що у деякій мірі перевищує зростання доходів.

Протягом періоду дослідження в Сумському ОТЦК та СП спостерігався дефіцит, який значно зріс, досягнувши -7276089 грн у 2023 році, що на 583,34% більше, ніж у 2021 році. Це вказує на факт наявності фінансових труднощів та перевищення витрат над доходами, яке потрібно враховувати для стабілізації фінансового стану територіального центру. Загалом, для Сумського ОТЦК та СП характерне паралельне зростання доходів і витрат, проте витрати збільшуються значно швидше, ніж доходи, що призводить до зростаючого дефіциту фінансування.

При здійсненні написання кваліфікаційної роботи, нами проаналізовано динаміку окремих складових компонентів активів, що представлені в балансі Сумського ОТЦК та СП. Звітні дані щодо фактично наявних активів базового територіального центру відображено в таблиці 2.2.

Аналіз показників таблиці 2.2 візуалізує основні зміни у складі активів Сумського ОТЦК та СП за період 2021-2023 років. Залишкова вартість основних засобів зросла майже вдвічі, на 93,3%. У 2021 році вона становила 51301057 грн, а в 2023 — 99165740 грн. Це значне збільшення вказує на суттєве оновлення основних засобів, які сприяють підвищенню матеріально-технічного забезпечення досліджуваного центру.

Таблиця 2.2 – Основні складові елементи наявних активів у Сумському ОТЦК та СП (грн.) (грн.)

Активи територіального центру	Період, що аналізується, роки			Сума відхилення абсолютного (грн.)	Відсоток відхилення відносного (%)
	2021	2022	2023		
Залишкова вартість наявних основних засобів	51301057	51208533	99165740	47864683	93,30
Сумове вираження наявних запасів	6655568	6131368	20996784	14341216	215,48
Сумове вираження довгострокової дебіторської заборгованості	-	-	12000	12000	-
Сумове вираження поточної дебіторської заборгованості за розрахунками із соцстрахування	13003	105834	36278	23275	179,00
Сумове вираження іншої дебіторської заборгованості	7036		132388	125352	1781,58
Сумове вираження грошових коштів в національній валюті	2289967	1921946	142269	-2147698	-93,79
Узагальнена вартість активів (валюта балансу)	60266631	59367681	120485459	60218828	99,92

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності Сумського ОТЦК та СП

Запаси також зазнали різкого зростання — з 6655568 грн у 2021 році до 20996784 грн у 2023 році, що склало приріст на 215,48%. Це може свідчити про накопичення запасів або зміну підходів до їх формування через запровадження в Україні військового стану.

Довгострокова дебіторська заборгованість з'явилася в балансі у 2023 році і становить 12000 грн. Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками із соцстрахування у значній мірі коливалася: у 2021 році вона становила 13003 грн, зросла до 105834 грн у 2022 році і досягла 36278 грн у 2023 році, що вказує на приріст на 179%. Це може бути наслідком особливостей здійснення фінансування. Інша дебіторська заборгованість показала значний приріст на 1781,58%,

підвищившись з 7036 грн у 2021 році до 132388 грн у 2023 році. Такий значний відсотковий приріст може свідчити про нові види заборгованості або збільшення в обсягах заборгованості, які раніше не були достатньо істотними.

Грошові кошти в національній валюті у Сумському ОТЦК та СП суттєво знизилися, на 93,79%, з 2289967 грн. у 2021 році до лише 142269 грн. у 2023 році. Це вказує на скорочення обсягів готівкових або безготівкових коштів.

Узагальнена вартість активів (валюта балансу) майже подвоїлася, зрісши на 99,92% за період дослідження, з 60266631 грн у 2021 році до 120485459 грн у 2023 році. Це свідчить про загальне зростання активів, що враховуючи специфіку діяльності територіального центру, є результатом ведення військових дій на території України та збільшенням відповідного державного фінансування. Ці зміни можуть вплинути на фінансову стабільність та забезпеченість Сумського ОТЦК та СП необхідними ресурсами для подальшого функціонування та виконання покладених на нього завдань.

Елементи наявних витрат за обмінними операціями у Сумського ОТЦК та СП наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Елементи наявних витрат за обмінними операціями у Сумському ОТЦК та СП (грн.)

Статті понесених витрат	Період, що аналізується, роки			Сума відхилення абсолютного 2023р. від 2021р. (грн.)	Відсоток відхилення відносного 2023р. від 2021 р. (%)
	2021	2022	2023		
Сумове вираження витрат на оплату праці	104324778	112046097	107275985	2951207	2,83
Сумове вираження відрахувань на соціальні заходи	19915044	21395573	20226628	311584	1,56
Сумове вираження матеріальних витрат	3703331	2658070	3526485	-176846	-4,78
Сумове вираження нарахованої амортизації	761633	1009161	7483344	6721711	882,54
Сумове в вираження понесених інших витрат	1025942	1037450	2237231	1211289	118,07
Разом	129730728	138146351	140749673	11018945	8,49

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності Сумського ОТЦК та СП

Специфіка завдань, які висуває держава Україна перед базовим територіальним центром в період військового стану та ведення бойових дій, здійснили досить суттєвий вплив на структуру елементів сформованих витрат за обмінними операціями.

Аналіз таблиці 2.3 щодо витрат за обмінними операціями Сумського ОТЦК та СП дозволяє ідентифікувати основні тенденції за період 2021-2023 років. Витрати на оплату праці зросли на 2,83%, із 104324778 грн у 2021 році до 107275985 грн у 2023 році, що свідчить про поступове підвищення фонду оплати праці та чисельності персоналу. Відрахування на соціальні заходи зросли незначно, на 1,56%, із 19915044 грн у 2021 році до 20226628 грн у 2023 році. Це збільшення, ймовірно, пов'язане з індексацією зарплат. Матеріальні витрати зменшилися на 4,78%, з 3703331 грн у 2021 році до 3526485 грн у 2023 році. Нарахована амортизація у зросла у Сумському ОТЦК та СП дуже різко — на 882,54%, з 761633 грн. у 2021 році до 7483344 грн. у 2023 році. Це значне збільшення було результатом введення в експлуатацію нових основних засобів, їх дооцінки або змін в обліковій політиці, що вплинули на розрахунок амортизаційних відрахувань.

Інші витрати зросли на 118,07%, з 1025942 грн. у 2021 році до 2237231 грн. у 2023 році. Збільшення вказує на зростання витрат, які не належать до основних категорій, і потребує додаткового аналізу, щоб визначити їх природу.

Загальні витрати за обмінними операціями у Сумському ОТЦК та СП зросли на 8,49%, із 129730728 грн у 2021 році до 140749673 грн у 2023 році. Це загальне збільшення витрат досліджуваного центру відображає зростання окремих елементів витрат, таких як амортизація та інші витрати.

Загальне зростання витрат свідчить про необхідність контролю за збільшенням деяких видатків, щоб забезпечити стабільність бюджету досліджуваної організації. Дані тенденції допомагають зрозуміти зміни у структурі витрат Сумського ОТЦК та СП і дають можливість скоригувати планування витрат на майбутнє.

Взявши до уваги тему дослідження даної кваліфікаційної роботи, розглянемо окремі складові компоненти наявних у Сумського ОТЦК та СП основних засобів. Основні їх елементи у базовому територіальному центрі відображено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Основні складові елементи наявних на кінець звітного періоду (року) основних засобів у Сумському ОТЦК та СП (грн.)

Група наявних в установі запасів	Обліковий рахунок	Період, що аналізується, роки		Сума відхилення абсолютного (грн.)	Відсоток відхилення відносного (%)
		2021	2023		
Сумове вираження наявних земельних ділянок	1011	524345	524345	-	-
Сумове вираження наявних будинків та споруд	1013	6441	2369	-4072	-63,22
Сумове вираження наявних машин та обладнання	1014	13198248	53346308	40148060	304,19
Сумове в вираження наявних транспортних засобів	1015	3695537	4241569	546032	14,78
Сумове вираження наявних приладів, інструменту, інвентарю	1016	223644	251815	28171	12,60
Всього		17648265	58366406	40718141	230,72

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності Сумського ОТЦК та СП

Аналіз таблиці 2.4, елементів основних засобів у Сумському ОТЦК та СП на кінець звітного періоду показує значні зміни за деякими групами основних засобів за період 2021-2023 років.

Земельні ділянки (рахунок 1011) залишилися без змін, сума становить 524345 грн. упродовж трьох років. Будинки та споруди (рахунок 1013) зменшилися з 6441 грн. у 2021 році до 2369 грн. у 2023 році, що становить відхилення -4072 грн. або -63,22%. Це свідчить про часткове списання, амортизацію або інші фактори, які знизили вартість цієї групи основних засобів. Машини та обладнання (рахунок 1014) зазнали значного збільшення — з 13198248 грн. у 2021 році до 53346308 грн. у 2023 році. Це приріст на 40148060 грн., що дорівнює 304,19%. Таке збільшення пов'язане із закупівлею нових машин та модернізацією наявного обладнання.

Транспортні засоби (рахунок 1015) також зросли на 14,78%, з 3695537 грн. у 2021 році до 4241569 грн у 2023 році, що вказує на розширення автопарку територіального центру або оновлення транспорту. Прилади, інструменти, інвентар (рахунок 1016) незначно збільшилися на 12,60%, з 223644 грн. у 2021 році до 251815 грн у 2023 році. Це вказує на оновлення інвентарю або закупівлю додаткових приладів. Загальна вартість основних засобів збільшилася з 17648265 грн. у 2021 році до 58366406 грн. у 2023 році, що становить приріст на 230,72%.

Враховуючи специфіку діяльності, та завдання, які висуває держава перед Сумському ОТЦК та СП, можемо зазначити, що вагомий приріст основних засобів відбувся за рахунок збільшення машин та обладнання, що, вказує на модернізацію технічного забезпечення базової установи. Незначне збільшення вартості транспортних засобів та інвентарю акцентує увагу на оновленні даних категорій основних засобів, що сприяє забезпеченню збереження їх належної функціональності. Зменшення вартості будівель та споруд потребує подальшого аналізу для визначення причин відповідного скорочення. На рисунку 2.1 візуалізовано результати проведеного порівняльного дослідження, зміни частки основних засобів у валюті балансу Сумському ОТЦК та СП.

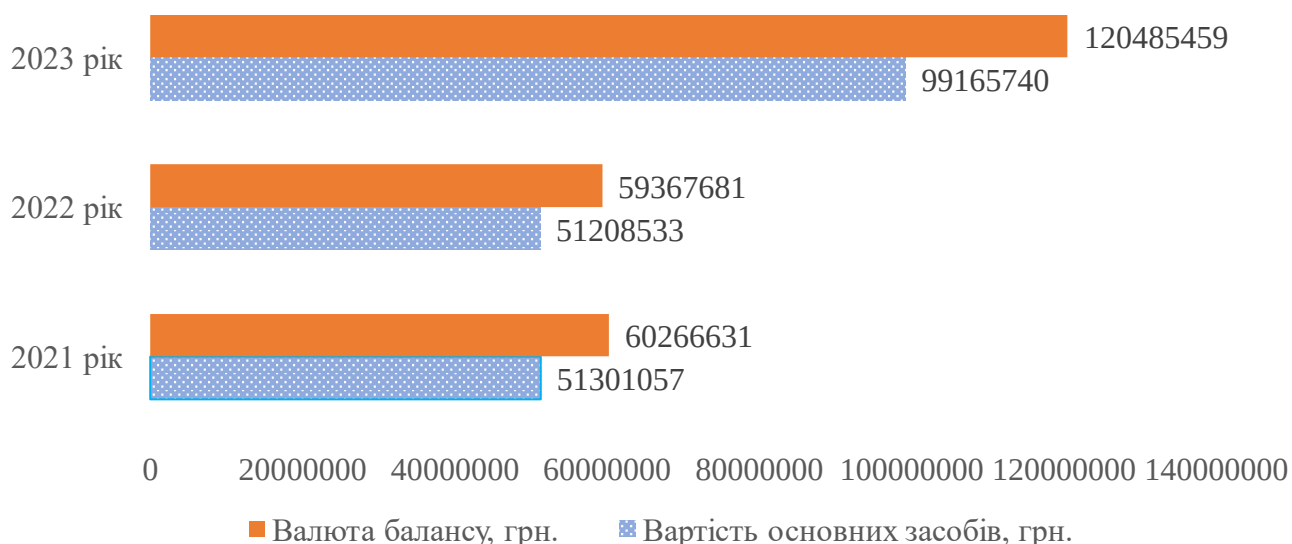


Рисунок 2.1 - Частка основних засобів у валюті балансу Сумському ОТЦК та СП, грн.

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності Сумського ОТЦК та СП

Дослідивши інформацію представлену на рисунку 2.1, можемо констатувати, що питома частка наявних основних засобів у валюті балансу базового територіального центру в межах аналізованого періоду (2021-2023 роки) зменшилась з 85,12 % у 2021 році до 82,31 % у 2023 році, що вказує досить сталу частку досліджуваної складової компоненти в активах Сумському ОТЦК та СП.

2.2 Особливості класифікації та оцінки основних засобів в межах базового господарюючого суб'єкта

Основні засоби представляють собою матеріальні активи, які досліджуваний територіальний центр утримує понад рік для досягнення своєї мети створення або задоволення власних потреб через використання їх безпосередньо у діяльності; при виконанні робіт чи наданні послуг; здаванні в оренду іншим юр. чи фіз. особам.

Не повинен перелік матеріальних активів, які використовує базова установа понад рік, будуть належати до основних засобів. Для вибудови їх розмежування, ідентифікації необхідно для представлення в бухгалтерському обліку матеріальних активів в якості основних засобів з'ясувати: чи має точно актив потенціал для подальшого використання більше року; до якої конкретно групи (чи виду) матеріальних активів його відносять; яка мета його подальшого використання.

В залежності від категорії матеріального активу являється різним і термін корисного використання у 2024 році основних засобів. Для наявних основних засобів терміни корисного використання Сумський ОТЦК та СП затверджує в якості додатку до «Положення про облікову політику». Типові терміни корисного використання ОЗ суб'єктів державного сектору представлені у додатку 1 до «Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору», затв. наказом Мініфіну України № 11 від 23.01.2015рр.

У Сумському ОТЦК та СП активи можуть виступати у якості основних засобів, біологічних активів, інших необоротних матеріальних активів. У відповідності до способу їх подальшого застосування основні засоби

територіального центру можуть виступати у якості інвестиційної нерухомості, запасів – якщо їх утримання відбувається з метою подальшого продажу.

Досліджувана бюджетна установа основні засоби в бухгалтерському обліку відображають на рахунку 10, який має однойменну назву. На рахунку 11 представлено ІНМА, на рахунку 17 - біологічні активи та на рахунку 15 -запаси відповідно.

Для чіткої ідентифікації місця перебування та визначення правил обліку для окремого активу на рисунку 2.2 відображено які існують групи основних засобів.

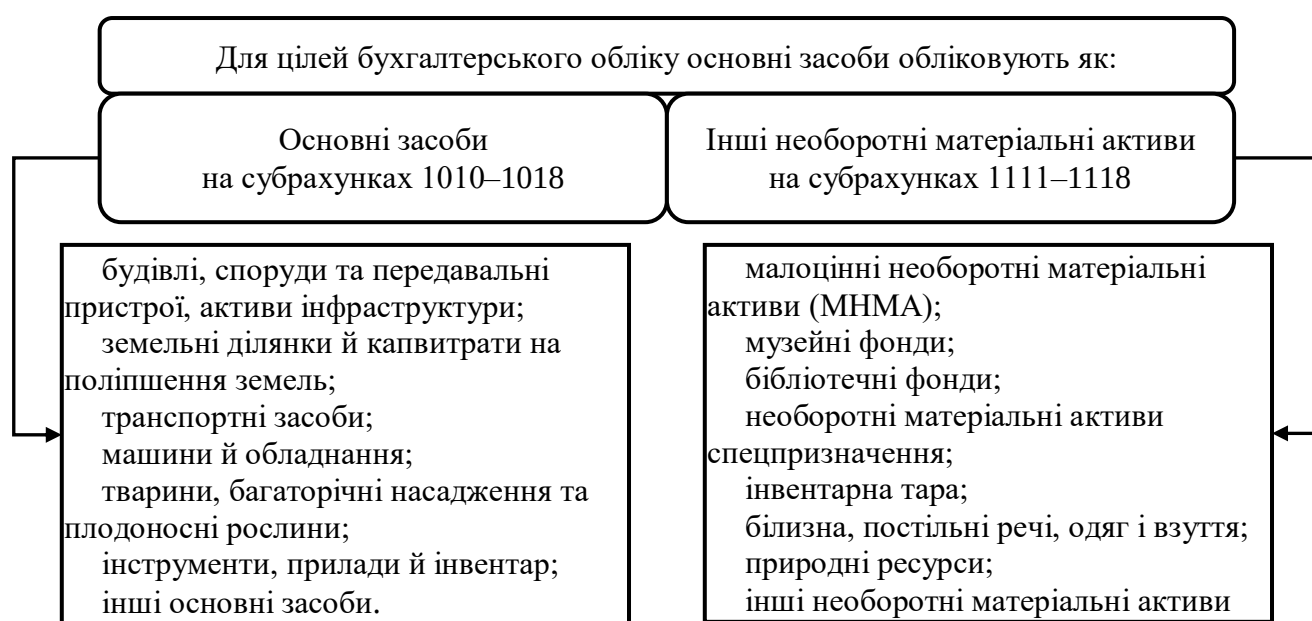


Рисунок 2.2 - Групи основних засобів (та ІНМА) у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: сформовано автором

Базовим стандартом для організації облікового супроводження ОЗ і ІНМА виступає НП(С)БОДС 121. За умов, коли основний засіб вважається інвестиційною нерухомістю, його облікове відображення відбувається за НП(С)БОДС 129. Одночасно при цьому, у більшості випадків, будівлі, споруди, земельні ділянки, утримувані з метою надходження орендних платежів чи зростання власного капіталу, із діючих субрахунків 1011, 1013 переносять на субрахунок 1010.

Організація практичної та правильної класифікації основних засобів Сумському ОТЦК та СП вирізняється беззаперечною актуальністю. За фактичних

умов діяльності, склад (або перелік) основних засобів може мати досить широке різноманіття, що уможливорює виникнення значного переліку питань, які ж наявні матеріальні цінності й до якого конкретного виду основних засобів необхідно відносити. Окремі нюанси щодо облікової класифікації наявних основних засобів на у Сумському ОТЦК та СП представлено на рисунку 2.3.

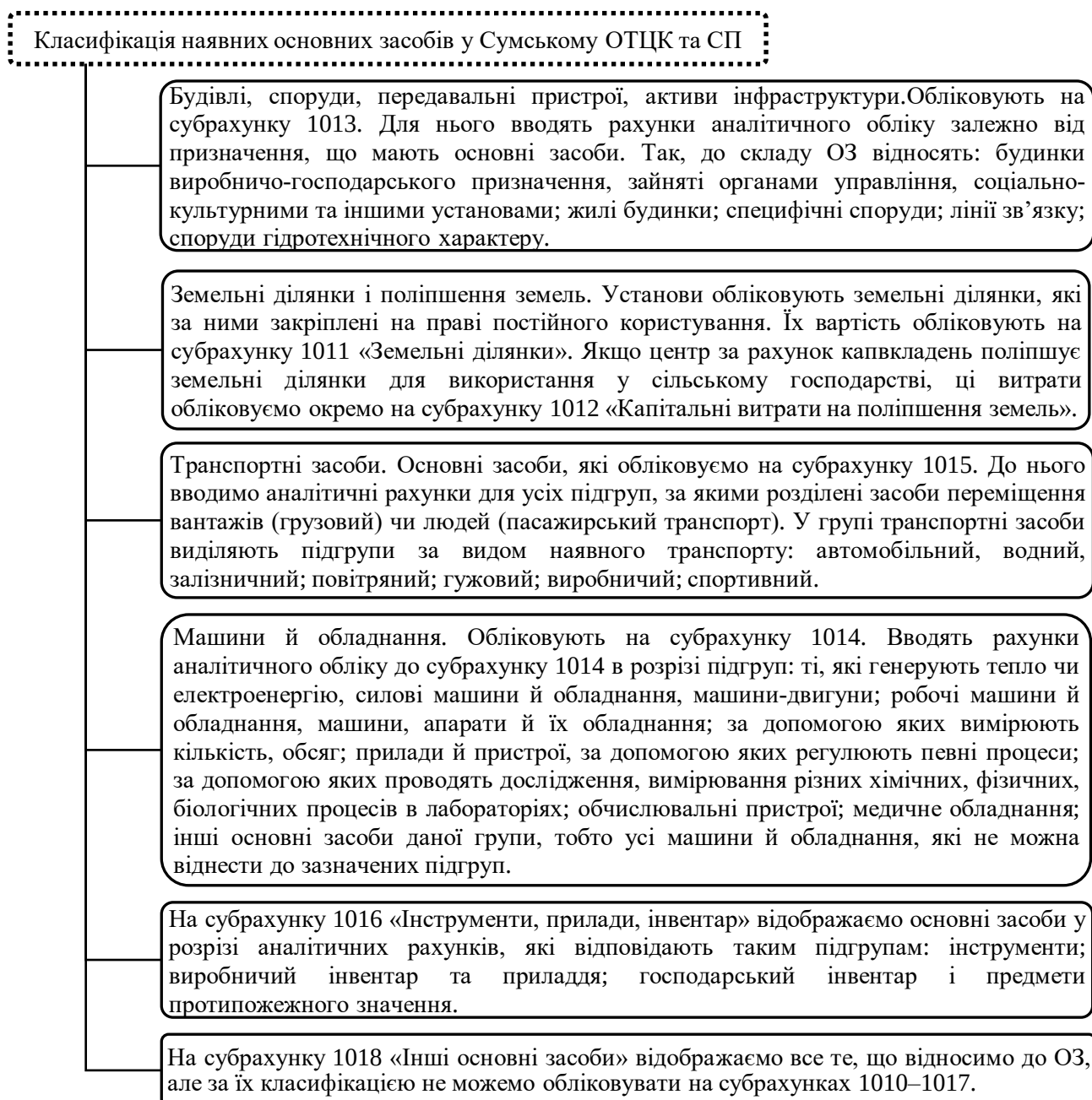


Рисунок 2.3 – Облікова класифікація наявних основних засобів у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності Сумського ОТЦК та СП

Якісно вибудований та впорядкований облік основних засобів в Сумському ОТЦК та СП являє собою досить актуальне та вагоме джерело релевантної фінансово-економічної інформації. Облік даної складової компоненти активів сприяє у забезпеченні контролю щодо наявності, руху та ефективного застосування закріплених за установою основних засобів. Для цілей сучасного бухгалтерського обліку основні засоби обліковують в якості основних засобів та інших необоротних матеріальних активів на окремих рахунках. Це через те, що для них методрекомендації по застосуванню та й сам НП(С)БОДС 121 передбачають різні правила облікового супроводження, оцінки, порядку нарахування амортизації.

Відповідно, для основних засобів у Сумському ОТЦК та СП прописані чіткі правила щодо їх оцінки, при цьому для ІНМА використовується груповий, спрощений або інша специфічна облікова процедура. Амортизацію на основні засоби нараховують впродовж терміну корисного застосування (експлуатації) окремого об'єкта основних засобів, при цьому для ІНМА нарахування амортизації проводять в першому місяці надходження його в експлуатацію – у розмірі 50% його визначеної первісної вартості та 50% первісної вартості, що залишилась – у місяці їх списання з балансу (вилучення зі складу активів). Окрім цього, на відміну від наявних основних засобів, переоцінку інших необоротних матеріальних активів не проводять.

Окремі нюанси у підходах до обліку даних категорій активів регулює «Положення про облікову політику установи». У Сумському ОТЦК та СП використовують форми карток, актів, розрахунків з облікового відображення та списання основних засобів, які були затверджені наказом № 818 Мінфіну 13.09.2016. Відповідним наказом узаконено порядок формування даних форм при відображенні господарських операцій щодо їх облікового супроводження в т.ч. вибуття чи списання. При цьому доцільно використовувати Типову кореспонденцію субрахунків бухобліку для відображення господарських операцій розпорядниками бюджетних коштів затв. Мінфіном Наказом № 1219 від 29.12.15 рр. Порядок та особливості застосування процедури визначення первісної вартості основних засобів, що надходять до досліджуваного територіального центру в

розрізі шляхів (способів) їх потрапляння до Сумського ОТЦК та СП відображено на рисунку 2.4.



Рисунок 2.4 – Послідовність ідентифікації первісної вартості наявних основних засобів для Сумському ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено автором

Важливим моментом у процесі формування первісної вартості в Сумському ОТЦК та СП є те, що витрати на транспортні послуги, що були понесені для перевезення основних засобів, зараховуються до видатків територіального центру за відповідними кодами діючої економічної класифікації, передбаченими у кошторисі відповідних доходів і видатків, і не включаються до первісної вартості придбаних активів. Також на формування первісної вартості основних засобів не впливають суми ПДВ, сплачені під час придбання цих активів, оскільки вони списуються на видатки досліджуваного територіального центру комплектування та соціальної підтримки.

2.3 Особливості провадження облікового супроводження наявних основних засобів у досліджуваній установі

Достовірність та якість організації бюджетного обліку щодо наявності та руху основних засобів досить ефективно сприяє:

- забезпеченню можливості проведення оцінки результативності та ефективності використання вже виділених бюджетних коштів;
- узгодженості даних звітності щодо відповідності міжнародним нормативам;
- всеосяжності та достовірності представлення фінансово-господарських операцій з наявними основними засобами;
- ідентифікації повноти та якості задоволення суспільства у необхідному переліку послуг як за обсягом, так і враховуючи зміст та якість.

Підставою для реалізації будь якої господарської операції щодо власних основних засобів в Сумському ОТЦК та СП являються первинні документи. Деталізований перелік основних видів діючих первинних документів в розрізі здійснюваних господарських операцій відображено на рисунку 2.5.

Графіком документообігу затверджено перелік та назву первинних документів, відповідальних за їх створення, відповідальних за перевірку, терміни та подальше проходження кожного окремого документа.

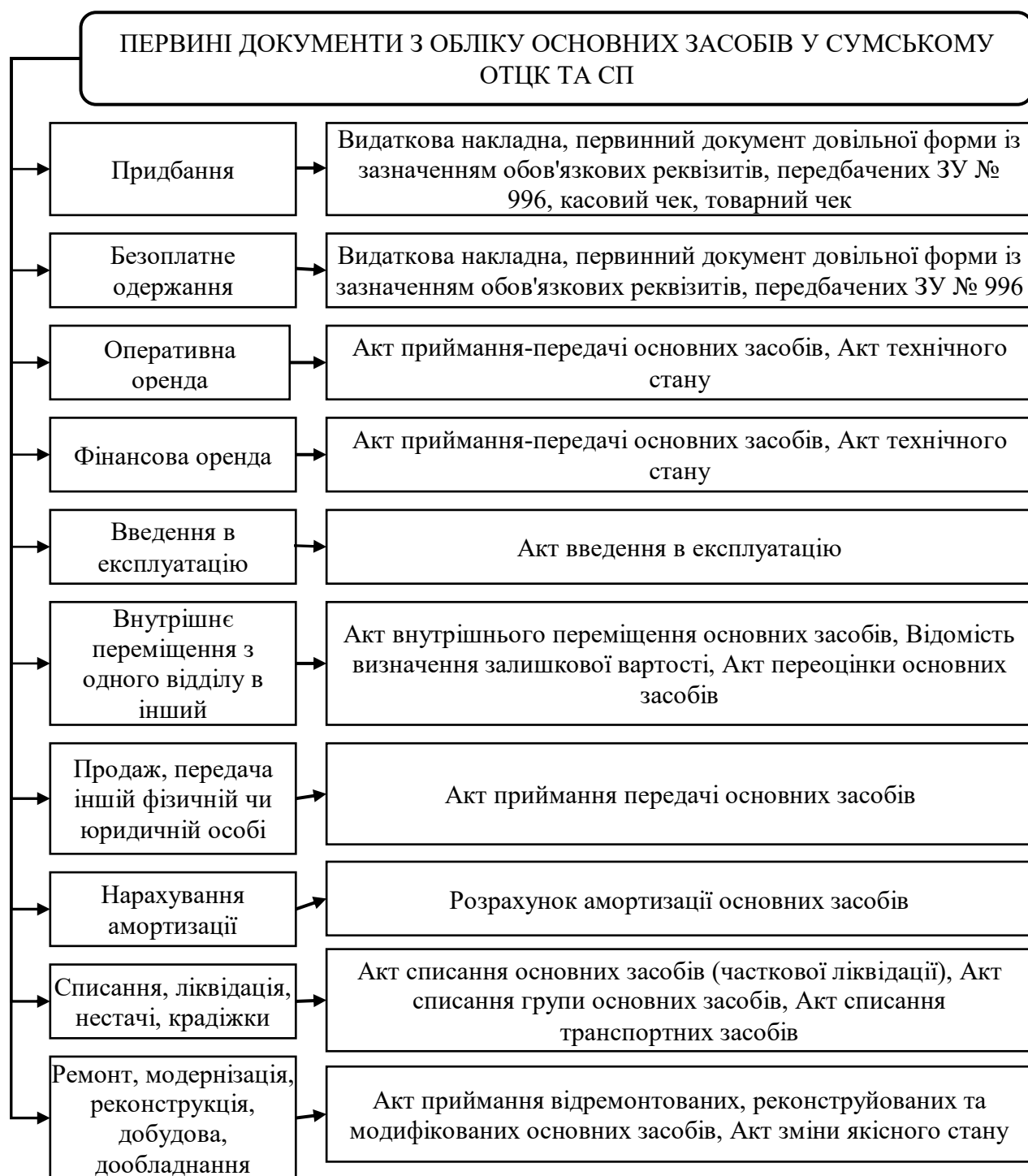


Рисунок 2.5 – Чинний перелік первинних документів для реалізації облікової процедури щодо основних засобів у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено авторами за інформацією [9]

Облік окремих елементів основних засобів (їх руху) у Сумському ОТЦК та СП має суттєві відмінності від обліку на підприємствах, що відносяться до недержавного сектору, оскільки регламентується іншими діючими законодавчими

документами. Так, бюджетні установи, в тому числі досліджуваний територіальний центр, облік основних засобів організовують та ведуть згідно НП(с)БОДС 121 «Основні засоби» та затвердженими методрекомендаціями щодо його безпосереднього застосування.

У Сумському ОТЦК та СП затверджено робочий план рахунків бухгалтерського обліку. Для обліку основних засобів виділено окремий рахунок: 10 «Основні засоби». Належним чином відкриті субрахунки до даного рахунку знайшли візуалізацію на рисунку 2.6.

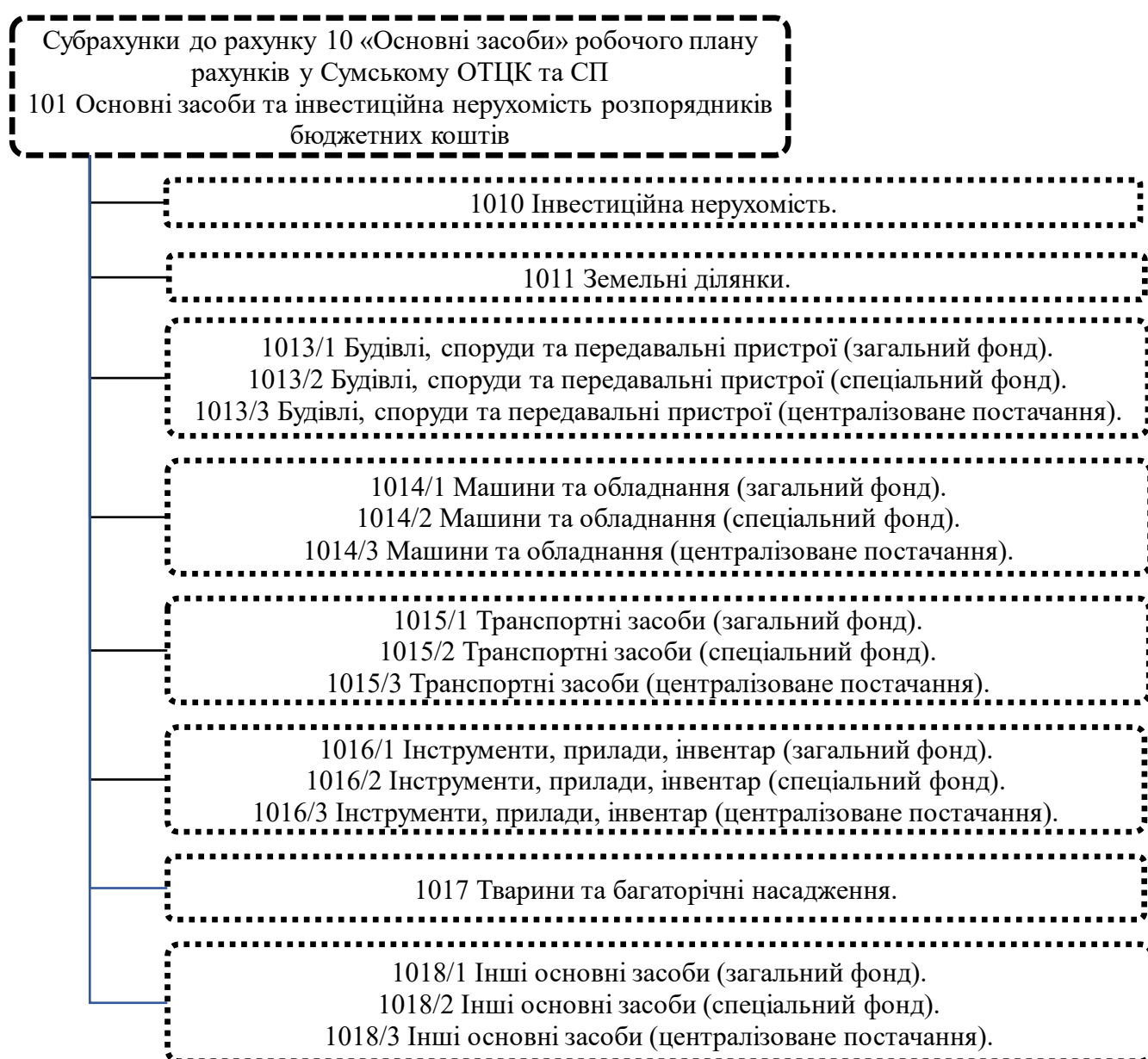


Рисунок 2.6 – Діючий перелік субрахунків до 10 рахунку «Основні засоби» робочого плану рахунків у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено автором

Навіть дослідивши та розглянувши нормативні та рекомендаційні матеріали можна припуститись помилки: не кожен отриману або придбану цінність, яку у розрізі всіх критеріїв можна характеризувати в якості основного засобу, слід відображати в обліку в якості основних засобів.

Дослідимо організацію процедури придбання основних засобів у Сумському ОТЦК та СП. В межах окремої бюджетної установи основні засоби можуть бути визнані активом після здійснення процедури введення їх у експлуатацію. До настання цього моменту вартість витрат досліджуваного центру на придбання чи створення необоротних активів знаходять відображення у якості капітальних інвестицій на субрахунках: 1311 – за умов, коли купувались основні засоби; 1312 – за умов, коли купувались інші необоротні матеріальні активи.

При здійсненні купівлі, також, можуть знайти застосування субрахунки 2113 (або 6211) оскільки облікове супроводження основних засобів у 2024 році в Сумському ОТЦК та СП в частині акумулювання витрат щодо їх придбання або створення знаходять відображення у меморіальних ордерах:

4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами» – за умов, коли держустанова спершу оплатила вартість товарів, послуги, а отримає у подальшому.

6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами» – за умов, коли держустанова спершу отримала належні товари, послуги, а їх оплату проведе у подальшому.

Окремо слід зазначити, що у «Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору» № 11, затв. наказом Мінфіну 23.01.2015 присутні настанови відносно здійснення групування витрат в розрізі окремих груп за відповідними напрямками (рисунок 2.7).

При цьому доцільно визнати, що безпосередньої форми, яка має призначення для цього, Мінфін не запропонував. Відповідно слід розробити та імплементувати доповнення до порядку організації бухобліку в Сумському обласному ТЦК та СП та сформувати «Картку аналітичного обліку незавершених капітальних інвестицій».

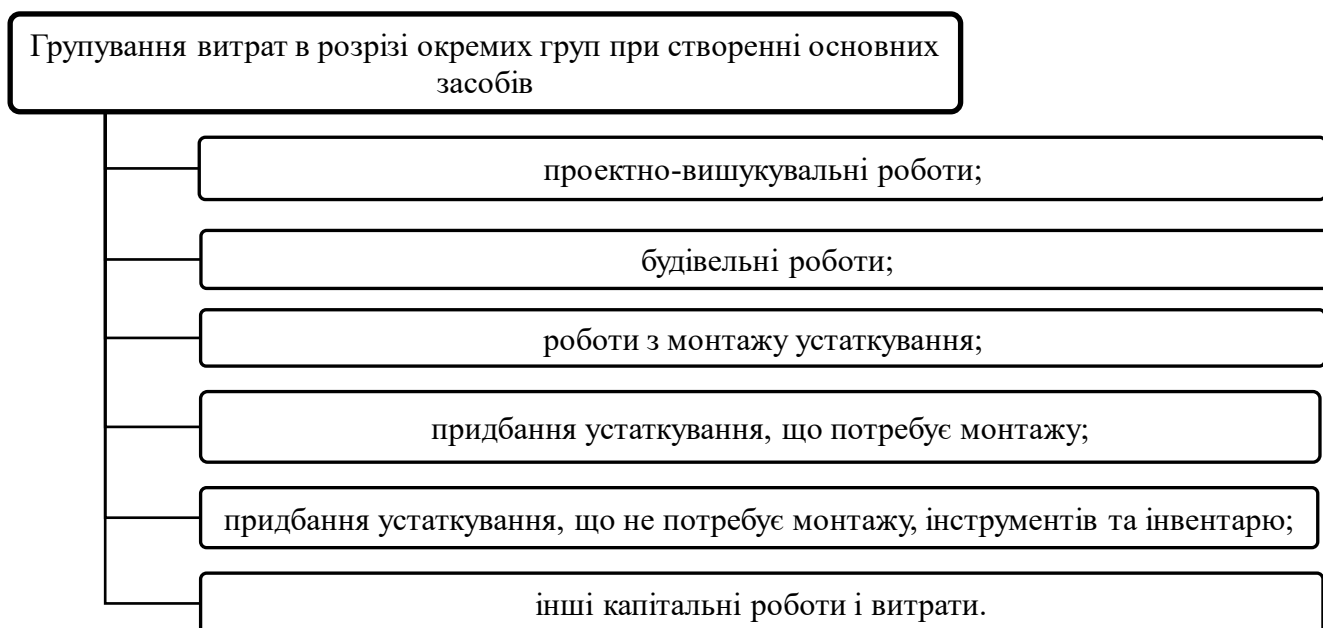


Рисунок 2.7 – Групування витрат в розрізі окремих груп при створенні основних засобів

Джерело: сформовано автором

Деталізуємо кореспонденції рахунків, які мають бути складеними у базовому територіальному центрі. На рисунку 2.8 наведено кореспонденції рахунків щодо капітальних інвестицій та відображення процедури надходження основних засобів.

Організація облікового відображення основних засобів, не є можливим без застосування окремого субрахунку 1311, оскільки необхідно накопичуємо витрати спершу, сформуємо капітальні інвестиції в ОЗ. Первинною документацією для супроводження даних господарських операцій виступають: акт виконаних робіт, накладна, акт наданих послуг (може бути транспортування тощо).

З моменту введення в експлуатацію, основні засоби в обліку знаходять відображення на рахунку 10. Підставою для реалізації даної операції буде виступати «Акт введення в експлуатацію основних засобів». Після процедури його затвердження створюється відповідна інвентарна картка основного засобу (групи ОЗ, тварин, багаторічних насаджень).

Організація облікового супроводження основних засобів у Сумському ОТЦК та СП буде різнитися в залежності від того, чи вони були придбали або отримані безоплатно.

Бухгалтерське відображення безоплатного отримання у повній мірі залежить від того, хто виступає отримувачем. Отримання основних засобів на безоплатній основі від установи, яка перебуває у межах одного органу, що здійснює управління майном відповідним та від інших бюджетних установ отримало візуалізацію на рисунку 2.8.

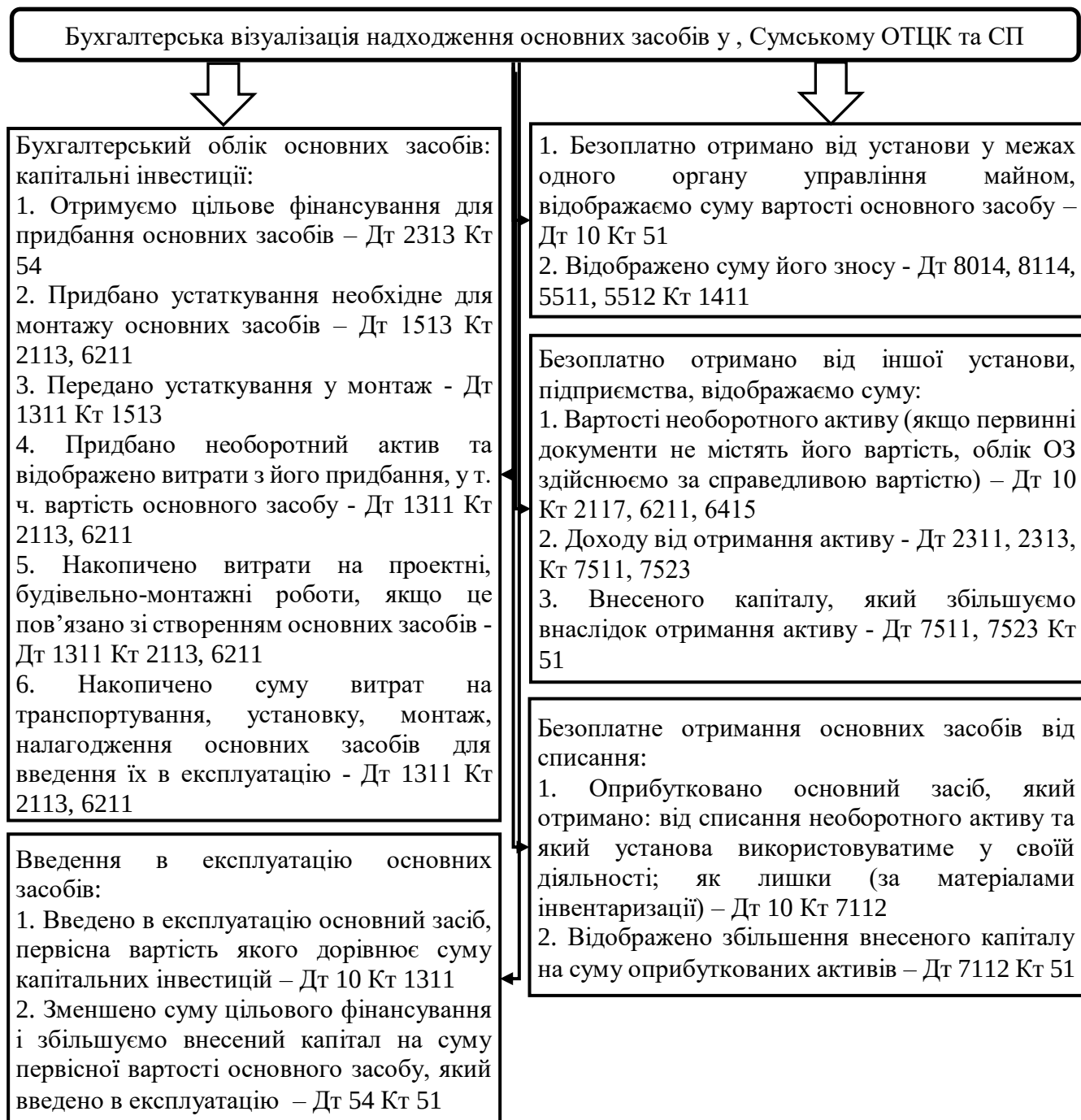


Рисунок 2.8 – Бухгалтерська візуалізація надходження основних засобів у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено автором

За умов безоплатного отримання дані операції знаходять відображення у Сумському ОТЦК та СП на підставі «Акту приймання передачі основних засобів», або «Акту приймання-передачі», форми даних документів передбачені законодавчо.

Порядок організації облікового відображення основних засобів у досліджуваному територіальному центрі потребує визнавати доходом не тільки вартість безоплатно одержаних основних засобів «зі сторони», а й тих що надійшли від списання необоротних активів або були виявлені як лишки в ході інвентаризації. За даних умов у досліджуваній установі знайшов застосування субрахунок 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі», а за інших умов – 7511.

При оприбуткуванні основного засобу, від списання необоротного активу в обліку відображають на підставі «Акту списання необоротного активу», «Акту введення в експлуатацію» при одночасному заведенні на нього інвентарної картки. При виявленні під час інвентаризації основного засобу у якості лишку, його в обліку у Сумському ОТЦК та СП відображають на підставі «Протоколу інвентаризаційної комісії», «Акту оцінки», «Акту введення в експлуатацію» та одночасним формуванням по ньому інвентарної картки.

В орган Казначейської служби потрібно представити довідку про його надходження у натуральній формі. На основі відповідної довідки знайде відображення не тільки сума доходу, а й суми касових та фактичних видатків.

В процесі використання наявні основні засоби втрачають власні первинні характеристики, говорячи іншими словами зношуються. Відповідно, під час організації облікового супроводу наявних основних засобів обов'язковим являється у Сумському ОТЦК та СП нарахування амортизації.

У базовій установі, вартість основного засобу, яка підлягає амортизації, формується з первісної (чи переоціненої) його вартості за мінусом визначеної його ліквідаційної вартості. Форма документу для розрахунку амортизаційних нарахувань визначена законодавчо та має назву: «Розрахунок амортизації основних

засобів». Бухгалтерські проведення, щодо нарахування амортизації у досліджуваному територіальному центрі представлено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Бухгалтерські проведення щодо обліку амортизації присутніх у наявності основних засобів у Сумському ОТЦК та СП

Зміст реалізуємої господарської операції	Кореспондуючі рахунки (субрахунки)	
	Д-т	К-т
Здійснено нарахування суми амортизації на основні засоби, які було придбано чи отримано від установи, що перебуває у межах одного органу, що здійснює управління майном	8014; 8114	1411
Проведено нарахування амортизації на основні засоби, які у безоплатній формі надійшли від інших установ:	8014; 8114	1411
Одночасно проводимо зменшення суми капіталу, що був внесений.	51	7511; 7523

Джерело: узагальнено автором

Призупиняють нарахування амортизації у Сумському ОТЦК та СП на період добудови, реконструкції, модернізації чи консервації основного засобу. Підставою для даної процедури виступає «Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію». На підставі відповідного акту амортизацію перестають нараховувати з місяця, який настає за місяцем відправки основного засобу на модернізацію чи консервацію.

Відновлення нарахування амортизації слід провести з місяця, який настає за місяцем повернення об'єкта до експлуатації після реконструкції чи консервації на підставі «Акту приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів».

При організації обліку, доречно пам'ятати, що амортизацію необхідно нараховувати, взявши за основу, нову балансову (залишкову) вартість основного засобу та переглянутого терміну його корисного використання (за наявності даного факту) після: здійснення визнання розміру втрат від зменшення корисності основного засобу та відновлення його корисності на перспективу.

Основні засоби у Сумському ОТЦК та СП в бухгалтерському обліку представляються за їх первісною вартістю, яка може збільшуватись на витрати, що можна пов'язати з поліпшенням, модернізацією, дообладнанням чи добудовою. Дуже часто, відповідні витрати виступають капітальними інвестиціями в основні

засоби, для чого застосовують субрахунок 1311. Після виконання належних робіт основний засіб вводять в експлуатацію на підставі складеного «Акту приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів».

Розглянемо господарські операції та кореспонденції рахунків, які здійснюють вплив на вартість основних засобів у Сумському ОТЦК та СП (рисунки 2.9). Порядок ведення обліку основних засобів ставить за мету збільшення первісної вартості основного засобу на вартість виконаних робіт щодо його поліпшення, підвищення наявних у нього техніко-економічних можливостей (наприклад добудова, модифікація). Суму коштів втрачену на ремонт, технічний нагляд чи обслуговування і досліджуваній бюджетній установі відносять до суми понесених витрат, а не до здійснених капітальних інвестицій.

У процесі вибудови правил обліку, необхідно чітко ідентифікувати критерії, у розрізі яких ті чи інші роботи у Сумському ОТЦК та СП доречно відносити або до поліпшення або до ремонту.

Коли виникають обставини, за яких мають місце суттєві розбіжності між залишковою вартістю ОЗ та визначеною його справедливою вартістю на дату формування показників річного балансу, досліджуваній територіальній центрі проводить переоцінку вартості відповідного активу. На першому етапі необхідно розрахувати індекс переоцінки: як відношення справедливої вартості основного засобу до його залишкової вартості. Наявні основні засоби в обліку слід відкоригувати на даний індекс, тобто їхню первісну вартість та наявну суму зносу. За підсумками переоцінки переоцінки можуть мати місце або дооцінка або уцінка, яку потрібно зафіксувати в «Акті переоцінки основних засобів» та заносять до субрахунку 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів».

Визначену суму дооцінки залишкової вартості окремої компоненти основних засобів досліджуваної установи, потрібно зарахувати до капіталу в дооцінках. При цьому доречно пам'ятати про наявність раніше уцінених основних засобів. Якщо було проведено попередню уцінку залишкової вартості, а на сьогодні відбувається – дооцінка, суму проведеної дооцінки потрібно визнати доходом у розмірі суми, яка не перевищує розміру попередньої уцінки.

Бухгалтерська візуалізація операцій щодо зміни вартості ОЗ у Сумському ОТЦК та СП

Реконструкція, модернізація, поліпшення основних засобів:

1. Отримано цільове фінансування на проведення робіт з поліпшення, реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання – Дт 2313 Кт 54
2. Виконано зазначені роботи і їх відносимо до капітальних інвестицій, без яких облік ОЗ неможливий – Дт 1311 Кт 2113, 6211
3. Збільшено первісну вартість основних засобів на суму робіт з поліпшення, реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання - Дт 10 Кт 1311
4. Збільшено внесений капітал - Дт 54 Кт 51
5. Виконано роботи з ремонту, технічного нагляду, технічного обслуговування - Дт 8013, 8113 Кт 2113, 6211

Дооцінка основних засобів:

1. У результаті дооцінки збільшуємо на індекс переоцінки: первісну вартість основного засобу – Дт 10 Кт 5311 суму зносу – Дт 5311 Кт 1411
2. У результаті дооцінки раніше уцінених активів: коригуємо на індекс переоцінки суму зносу – Дт 10 Кт 1411 відображаємо суму дооцінки залишкової вартості, яка менша або дорівнює сумі попередніх уцінок, що були включені до складу витрат – Дт 10 Кт 4171 відображаємо суму перевищення дооцінки над сумою попередніх уцінок – Дт 10 Кт 5311
3. Відновлення корисності об'єктів основних засобів після усунення причин попереднього зменшення їх корисності – Дт 1411 Кт 7411

Уцінка основних засобів.

1. У результаті уцінки: суму зносу коригуємо на індекс переоцінки – Дт 1411 Кт 10 суму уцінки відносимо до складу витрат – Дт 8411 Кт 10
2. У результаті уцінки раніше дооцінених активів: коригуємо на індекс переоцінки суму зносу - Дт 1411 Кт 10 відображаємо суму уцінки, яка менша або дорівнює сумі попередніх дооцінок - Дт 5311 Кт 10 відображаємо суму перевищення уцінки залишкової вартості над сумою попередніх її дооцінок - Дт 8411 Кт 10
3. Відображаємо втрати від зменшення корисності об'єкта необоротних активів - Дт 8411 Кт 1411

Вибуття основних засобів:

1. Передача безоплатно основних засобів за операціями з внутрішнього переміщення в межах одного органу управління майном – Дт 51 Кт 10
2. Відображено суму зносу, який нарахований на ці ОЗ - Дт 1411, Кт 8014, 8114, 5511, 5512
3. Облік ОЗ у разі їх вибуття у інших випадках здійснюємо відображенням: суми зносу основних засобів - Дт 1411 Кт 10 їх залишкової вартості - Дт 8411 Кт 10
4. У разі вибуття ОЗ, який було раніше дооцінено, суму дооцінки відносимо на фінансовий результат - Дт 5311 Кт 5512
5. Списано ОЗ, які були придбані чи безоплатно отримані за операціями з внутрішнього переміщення в межах одного органу управління майном - Дт 51 Кт 5512

Рисунок 2.9 – Бухгалтерська візуалізація операцій щодо процедурного відображення зміни вартості основних засобів у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено автором

Методично, суму фактичного перевищення дооцінки над попередньою уцінкою необхідно зарахувати до капіталу в дооцінках звітного періоду.

Порядок організації облікового супроводження основних засобів вимагає від бюджетних установ визнавати у якості іншого доходу можливі вигоди від здійснення відновлення корисності основних засобів, за умов, коли ознаки щодо зменшення корисності окремого ОЗ існувати перестали. Говорячи щодо необоротних активів з присутньою переоціненою вартістю, окрім реалізації процедури визнання вигоди доходом необхідно збільшити балансову (яка відображає залишкову) вартість даного активу.

Окремо слід акцентувати увагу, на тому факті, що відновлення корисності активу можна розпізнати за певними ознаками (рисунок 2.10).

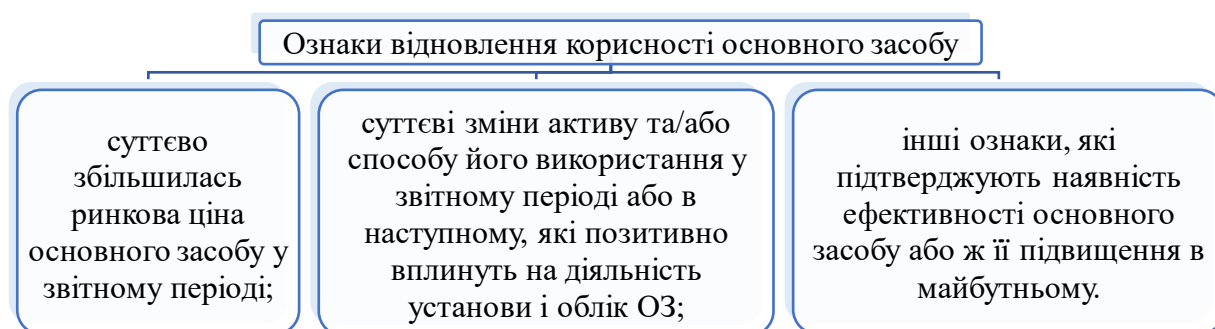


Рисунок 2.10 – Ознаки відновлення корисності задіяного основного засобу

Джерело: узагальнено автором

У відповідності до діючих правил обліку, суму уцінки необхідно відносити до складу витрат понесених у звітному періоді. Однак, за умов, що основний засіб раніше був дооцінений, а наразі – проводиться уцінка, суму уцінки у Сумському ОТЦК та СП зараховують до зменшення розміру капіталу в дооцінках, але в межах суми дооцінки. У випадку, коли сума уцінки буде перевищувати суму дооцінки, отримана різниця буде віднесена до складу витрат понесених у звітному періоді.

Правила обліку ОЗ акцентують увагу на тому, що слід відносити до інших витрат понесені втрати від зменшення корисності основного засобу. Якщо говоримо про раніше вже переоцінений основний засіб, за винятком віднесення суми втрат від зменшення корисності до наявних інших витрат одночасно, у

Сумському ОТЦК та СП зменшують балансову вартість відповідного основного засобу.

В діяльності сучасних бюджетних установ існують випадки, коли основні засоби в системі бухгалтерського обліку перестають визнавати активами, якщо вони: реалізовані, ліквідовані, була безкоштовна передача іншим установам, визнані в якості нестачі, не повністю відповідають існуючим критеріям визнання в якості активу. Операції пов'язані з вибуттям, списанням наявних основних засобів у Сумському ОТЦК та СП знаходять відображення у меморіальному ордері № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів» згідно переліку визначених первинних документів.

За обставин, коли власник вважає недоцільним проводити поліпшення, здійснювати реконструкцію, реалізовувати модернізацію, проводити ремонт основного засобу, але все ж таки даний ОЗ придатний для застосування, це не являється приводом для його списувати. Раціональною виглядає безоплатна передача даного основного засобу іншій держустанові.

Облікове відображення основних засобів, по яких за підсумками інвентаризації була зафіксована нестача, трансформуються на облік шкоди. Відповідно, даний основний засіб, в межах базового територіального центру, підлягає списанню. Бухгалтерські записи, щодо відображення нестач у досліджуваному територіальному центрі представлено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Бухгалтерські записи щодо відображення нестач основних засобів у Сумському ОТЦК та СП

Зміст господарської операції, що реалізується	Кореспонденція рахунків (субрахунків)	
	Д-т	К-т
Проводимо списання ОЗ через виявлену нестачею на: суму нарахованого зносу по ОЗ	1411	10
їхньої залишкової вартості	8411	10
У випадку ідентифікації винних у цьому осіб, в обліку у додатковому порядку наводимо записи на: суму завданої шкоди досліджуваній установі, яку винна особа повинна відшкодувати	2115	7111
суму завданої шкоди, яку винна особа повинна погасити, яку досліджувана установа потім спрямовує до бюджету	2115	6312

Джерело: узагальнено автором

У разі встановлення винної особи, у Сумському ОТЦК та СП обчислюють розмір завданої шкоди як установі так і бюджету і направляють дану суму на розрахунки з даною особою до проведення повного відшкодування нею відповідної суми.

У випадку, коли винна особа у досліджуваній ситуації щодо нестачі встановлена не була, облік основного засобу фіналізується списанням, а розмір отриманої шкоди обліковують на позабалансовому рахунку 073 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників бюджетних коштів» до подальшої ідентифікації винної особи, з наступним відшкодуванням або закриття чинного провадження по даній справі.

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО СЕРЕДОВИЩА ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СУМСЬКОМУ ОТЦК ТА СП

3.1 Розробка окремих компонент облікової політики щодо відображення операцій з наявними основними засобами

Кожна окрема бюджетна установа зобов'язана з року в рік вести та дотримуватись змісту пунктів прийнятої облікової політики. Діючий «Наказ про облікову політику» у Сумському ОТЦК та СП має представляти собою розпорядчий документ, який врегульовує окремі складові (затверджує) «Положення про облікову політику», у якому досліджуваний територіальний центр фіксує методи здійснення оцінки та облікові процедури.

Базовий Сумський територіальний центр комплектування та соціальної підтримки самостійно імплементує власну систему обліку, з урахуванням вимог положень НП(С)БОДС та інших діючих на сьогодні нормативних актів. З урахуванням власних економіко-фінансово потреб, засновницьких документів, центр розробляє та здійснює затвердження власної облікової політики, змінюючи її окремі компоненти за потреби та у законодавчо передбачених випадках. Після ідентифікації компонентів облікової політики аналізується вплив даних варіантів на фінансові та нефінансові показники діяльності територіального центру.

Для внесення змін до облікової політики має видаватись відповідний наказ до означеного Положення. Це передбачають НП(С)БОДС. Зміни можуть мати відношення до трансформації НП(С)БОДС, змін у Плані рахунків, Типовій кореспонденції, уточненнями на рівні головного розпорядника бюджетних коштів або коригування в статуті територіального центру.

Нормативні документи, інформаційне наповнення яких у Сумському ОТЦК та СП використовують при формуванні «Положення про облікову політику» представлено на рисунку 3.1.

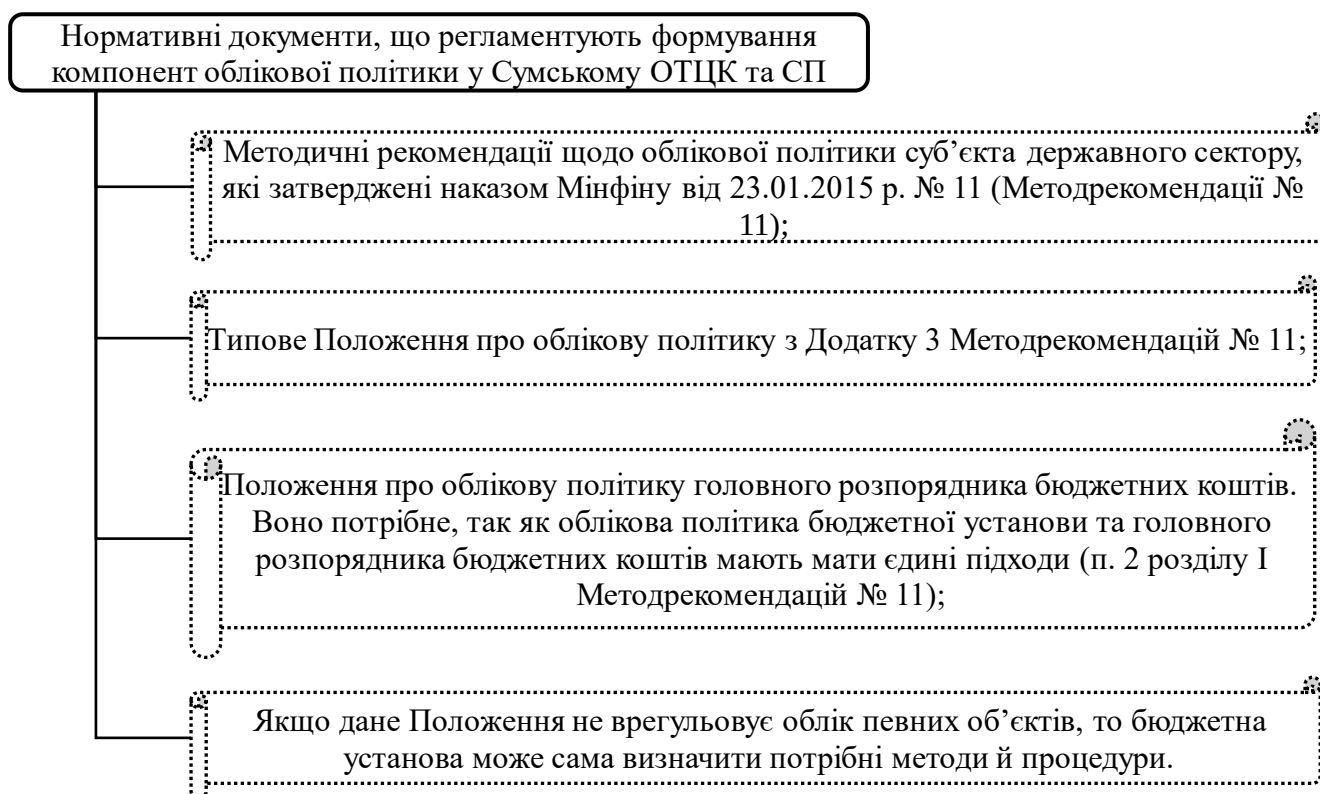


Рисунок 3.1 – Нормативне супроводження формування компонент облікової політики у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено автором

При розробці положення про облікову політику, його необхідно узгодити з вищестоячою організацією (головним розпорядником). Питання, на яких не потрібно акцентувати увагу при розробці Положення про облікову політику базового територіального центру візуалізовано на рисунку 3.2.

Окремо акцентуємо увагу, на питання, які слід врегулювати власним положенням: компоненти, які згідно НП(С)БОДС передбачають декілька варіантність здійснення обліку, та з якими безпосередньо має справу досліджуваний територіальний центр. Для прикладу, якщо Сумський ОТЦК та СП не має у наявності інвестиційної нерухомості, то й немає потреби визначати компоненти облікової політики відносно неї. За необхідності, можна внести коригування до даного Положення, якщо матимуть місце нові облікові об'єкти.

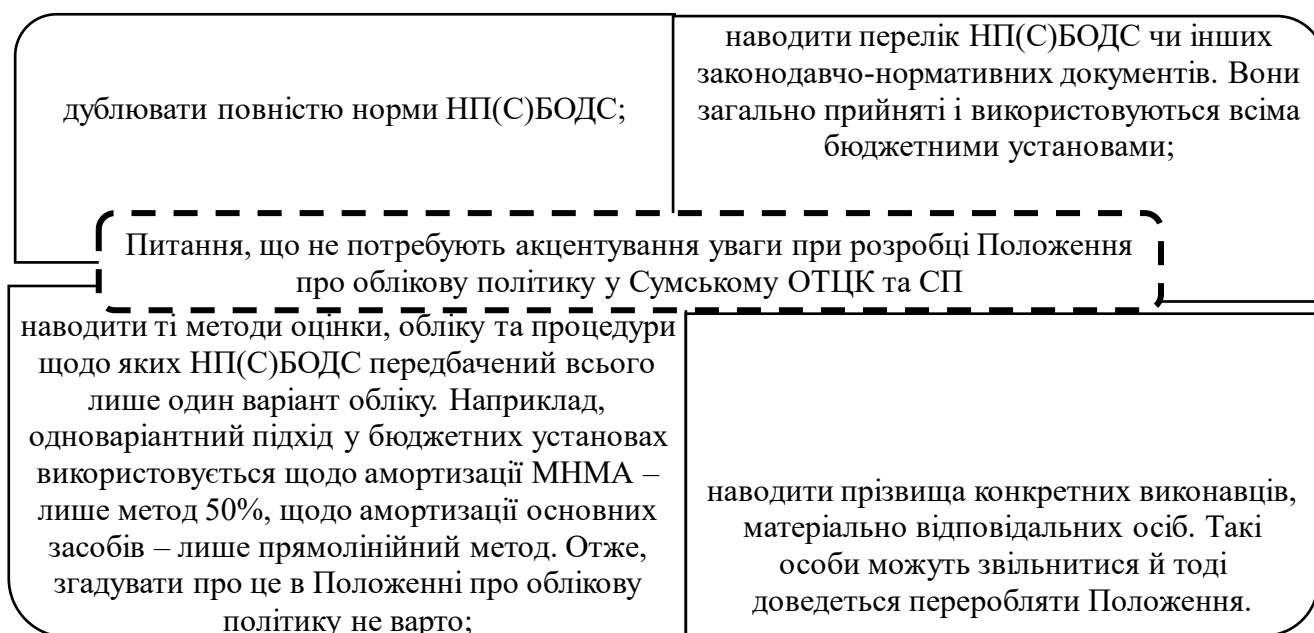


Рисунок 3.2 – Питання, що не потребують акцентування уваги при розробці Положення про облікову політику у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: сформовано автором

В обліковій політиці відносно основних засобів потрібно врегулювати питання, що знайшли відображення на рисунку 3.3.

До додатків до Положення про облікову політику у Сумському ОТЦК та СП доречно винести:

- терміни корисного використання ОЗ – у формі окремої таблиці (існує можливість їх охарактеризувати і безпосередньо у самому тексті Положення, за умов, коли небагато груп основних засобів);
- робочий план рахунків – це саме ті рахунки, які застосовує досліджуваний центр із загально діючого Плану в держсекторі;
- кореспонденція субрахунків – даний додаток доречно сформувати, коли присутні певні бухгалтерські проведення, які суттєво різняться з запропонованими типовими.

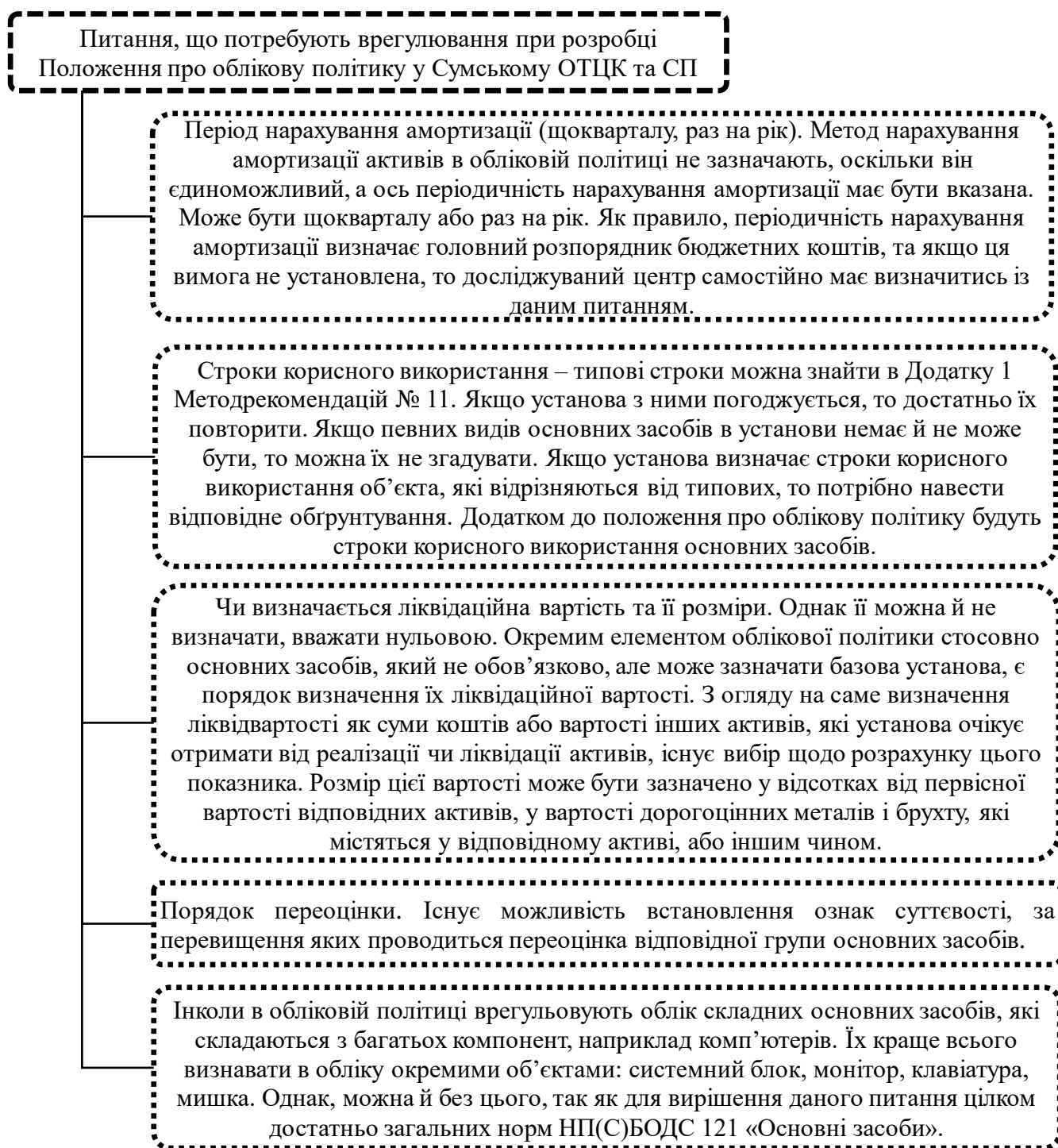


Рисунок 3.3 – Питання, що потребують врегулювання при розробці Положення про облікову політику у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: сформовано автором

Саме Положення та усі можливі зміни, які можуть мати місце в обліковій політиці Сумському ОТЦК та СП, необхідно належним чином оформити – підготувати «Наказ про затвердження Положення про облікову політику» чи інший

варіант (при наявності обґрунтованих змін: зміна положень статуту, трансформація чинного законодавства чи запроваджувані зміни сприятимуть забезпеченню достовірнішому відображенню подій у звітних формах базового центру): «Наказ про затвердження змін до Положення про облікову політику».

Досить тісний зв'язок показників фінансової звітності та облікової політики досить чітко простежується вже в самому визначенні останньої. Безпосереднім призначенням облікової політики і виступає фінансова звітність, яка, повинна, в свою чергу, повинна відповідати існуючим вимогам НП(С)БОДС.

Закон про бухоблік передбачає, що діюча облікова політика має бути у достатній мірі обґрунтована та деталізована у формах фінансової звітності. Подібну норму розкриває інший документ: «зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності».

Фінансова звітність представляє собою інформаційний супровід щодо результатів діяльності Сумському ОТЦК та СП за окремо визначений період. При цьому сама діяльність чітко регламентована нацстандартами, що регламентують методологічні підходи формування в обліку та представлення у формах фінансової звітності інформації щодо певних активів, зобов'язання та господарських операції. Облікова політика регламентується НП(С)БОДС. Тому трансформуються стандарти — трансформується облікова політика, і, як наслідок, відповідні трансформації впливають на фінансову звітність. Але дані зміни повинні бути суттєвими.

Трансформації облікової політики потребують візуалізації у «Примітках до річної фінансової звітності» (форма № 5-дс). Отже, підлягають розкриттю: сутність та трансформацій; сума коригування отриманого фінансового результату попередніх звітних періодів на початок окремого звітного року або проведення обґрунтування неможливості її достовірного визначення; підтвердження факту повторного представлення порівняльної інформації у формах фінансових звітах чи відсутність доцільності її подальшого перерахунку.

Розглянемо декілька практичних кейсів щодо особливостей оцінки (переоцінки), облікового супроводження основних засобів у Сумському ОТЦК та

СП. Зміст проблемного питання має такі рамки: «Коли залишкова вартість основного засобу - 0,00 грн., ліквідаційна вартість - 0,00грн. Що потрібно робити?»

У випадку настання даної ситуації (наявності на балансі досліджуваного центру ОЗ з нульовою залишковою та ліквідаційною вартостями, можемо порекомендувати застосувати облікові інструменти управління їх вартістю, які перебувають під регламентацією НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», та «Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку ОЗ суб'єктів державного сектору» №11.

Діючий Стандарт вносить пропозицію для досліджуваної бюджетної установи щодо двох варіантів дій:

- ✓ варіант 1 — установити ліквідаційну вартість для подібних об'єктів, що перебувають у складі ОЗ;

- ✓ варіант 2 — здійснити переоцінку подібних об'єктів.

Враховуючи особливості діяльності Сумського ОТЦК та СП, перший варіант щодо визначення та запровадження ліквідаційної вартості являється вимогою Методрекомендацій №11 у двох окремих випадках: випадок один - при введенні основного засобу в експлуатацію; випадок два - коли залишкова вартість досліджуваного об'єкта дорівнює нулю, але він ще є цілком придатним до подальшої експлуатації.

Необхідно встановлювати розмір ліквідаційної вартості ОЗ із врахуванням можливої суми очікуваної потенційної вартості активів отриманих при реалізації (чи ліквідації) основного засобу після того, як вплине термін корисного використання (чи експлуатації), за мінусом витрат, пов'язаних з процедурою продажу чи ліквідації.

Організувати визначення ліквідаційної вартості у Сумському ОТЦК та СП доцільно комісією з працівників центру, сформованої за наказом командира або надати повноваження виконати відповідне завдання діючій інвентаризаційній комісії.

Вимогу щодо перегляду на кінцеву дату звітного року ліквідаційної вартості, передбаченої НП(С)БОДС № 121, потрібно в обов'язковому порядку зафіксувати в Положенні про облікову політику Сумському ОТЦК та СП.

Суму визначеної ліквідаційної вартості бухгалтер фінансової служби повинен занести до Інвентарної картки даного об'єкта основних засобів та відобразити в обліку як дійсне збільшення первісної вартості основного засобу (Дт рах. 10 — Кт рах. 5111). Окремо слід зазначити, що амортизацію на ліквідаційну вартість нараховувати не потрібно.

Другий варіант передбачає проведення переоцінки основного засобу, яка у відповідності до НП(С)БОДС 121 не включає окремих правил щодо проведення переоцінки основного засобу з вартістю, яка дорівнює нулю.

Реалізуєма процедура переоцінки основних засобів не виступає обов'язковою, відповідне рішення про переоцінку ухвалює досліджуваний територіальний центр за погодженням із вищестоячим управлінським органом.

Наступний практичний кейс містить запитання: «Коли та в яких випадках необхідно переглядати терміни корисного використання та їх змінювати?». Строк корисного використання (або як ще говорять експлуатації) — це часовий період, впродовж якого досліджуваний територіальний центр очікує використовувати власні активи за їх безпосереднім призначенням.

При встановленні терміну корисного використання ОЗ логічно використовувати Типові строки корисного використання ОЗ, відображені в додатку 1 до Методрекомендацій №11 або визначати їх самостійно (п. 8 розділ 2 Методрекомендацій №11). За умов самостійного затвердження термінів корисного використання їх відображають в додатку до діючого Положення про облікову політику Сумському ОТЦК та СП.

Передбачені терміни корисного використання (чи експлуатації) ОЗ необхідно у досліджуваному центрі переглядати на кінець звітного року та трансформувати за умови зміни в бюджетній установі очікуваних економічних вигод.

Ознаки зменшення чи підвищення корисності основних засобів, які планується використовувати досліджуваним територіальним центром під час

перегляду строків їх корисного використання, слід зафіксувати в Положенні про облікову політику. Сам перегляд строків здійснюється спеціальною комісією на основі наказу командира обласного територіального центру. Рішення комісії щодо змін у строках використання об'єктів слід оформлювати відповідним розпорядженням керівника Сумського ОТЦК та СП.

У наказі про облікову політику варто чітко визначити ситуації, коли проводиться перегляд термінів експлуатації об'єктів основних засобів. Після цього амортизацію для об'єкта ОЗ у досліджуваному територіальному центрі нараховують на основі нового строку, починаючи з місяця, що йде за місяцем зміни.

Наприкінці звітної року перегляд строків подальшого корисного використання основних засобів досліджуваної установи слід відобразити в «Положенні про облікову політику» у якості зміни облікових оцінок відповідно до вимог НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок».

3.2 Вдосконалення організації облікового супроводження операцій з наявними основними засобами

Процес облікового відображення основних засобів включає в себе комплекс складних процедур, таких як первісне визнання, оцінка та переоцінка активів, нарахування амортизації, використання методів зниження корисності, проведення операцій з вибуття, а також відображення інформації про основні засоби у балансі (звіті про фінстан), примітках та інших додатках до фінансової звітності Сумського ОТЦК та СП. Беззаперечно, одним із важливих аспектів нашого дослідження являється автоматизація облікових операцій з облікового відображення використання та руху основних засобів у базовому обласному територіальному центрі. Сучасні комп'ютерні системи дозволяють автоматизувати бухгалтерські процеси як у регламентному, так і в інтерактивному режимах, що значно спрощує виконання облікових завдань.

Використання діалогового режиму суттєво підвищує саму оперативність обліку, аналізу та контролю, забезпечуючи доступ до актуальної довідкової й аналітичної інформації в реальному часі впродовж звітного періоду, а не лише по його завершенні. Це сприяє значному скороченню обсягу інформаційного потоку, який передається відповідним користувачам, зводячи його до необхідних і достатніх даних для виконання конкретних управлінських завдань. Таким чином, створюється можливість отримувати додаткові необхідні дані за запитом у разі потреби в досліджуваному територіальному центрі.

В Україні на ринку інформаційних технологій представлені програмні рішення для створення комп'ютеризованих систем обліку основних засобів в установах державного сектору. Такі програмні продукти надають можливості автоматизації різних облікових завдань та компонент. Одним із провідних українських розробників у цій сфері є ТОВ «Інтелект-сервіс», що пропонує програмний комплекс ISpro, який доцільно імплементувати в діяльність Сумського ОТЦК та СП.

ISpro — це система для автоматизації облікових процесів в окремих суб'єктах господарювання, яка включає виокремлений набір взаємопов'язаних підсистем (модулів). Кожен модуль працює автономно, що дає змогу формувати ISpro відповідно до потреб конкретного замовника, наприклад, досліджуваного територіального центру. Такий підхід дозволяє налаштувати потрібний функціонал, забезпечуючи ефективну автоматизацію бізнес-процесів без зайвих елементів і надмірних витрат на впровадження. Компанія пропонує стандартну (коробкову) версію зі встановленими функціями, адаптовану під потреби конкретної установи, зокрема бюджетних чи комунальних закладів. Крім того, розробник надає консультації потенційному клієнту для оптимального підбору модулів, що допомагають вирішити специфічні завдання замовника.

Аналізуючи тему магістерської роботи та особливості функціонування бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю Сумського ОТЦК та СП, що є об'єктом нашого дослідження, рекомендуємо впровадити в цьому територіальному центрі комплекс ISpro для бюджетних установ.

ISpro — це програмне рішення, розроблене для управління діяльністю установ, зокрема бюджетних. Воно сприяє забезпеченню автоматизації ключових бізнес-процесів завдяки системам, які можуть функціонувати як самостійно, так і в складі інтегрованого комплексу. Архітектура ISpro заснована на принципі модульності, причому кожен модуль виконує конкретні завдання.

Зосереджуючи увагу на тематиці власного дослідження, варто детально розглянути модулі ISpro, які забезпечують ефективну організацію обліку основних засобів. У Сумського ОТЦК та СП основні засоби складають вагомую частину активів, що є предметом нашого сьогоденішнього дослідження.

Система «Облік основних засобів» у складі цього програмного продукту призначена для відображення процесів обліку, руху, амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, а також для проведення операцій коригування (дооцінки, уцінки) вартості власних активів. Основні функції цієї системи проілюстровані на рисунку 3.4.

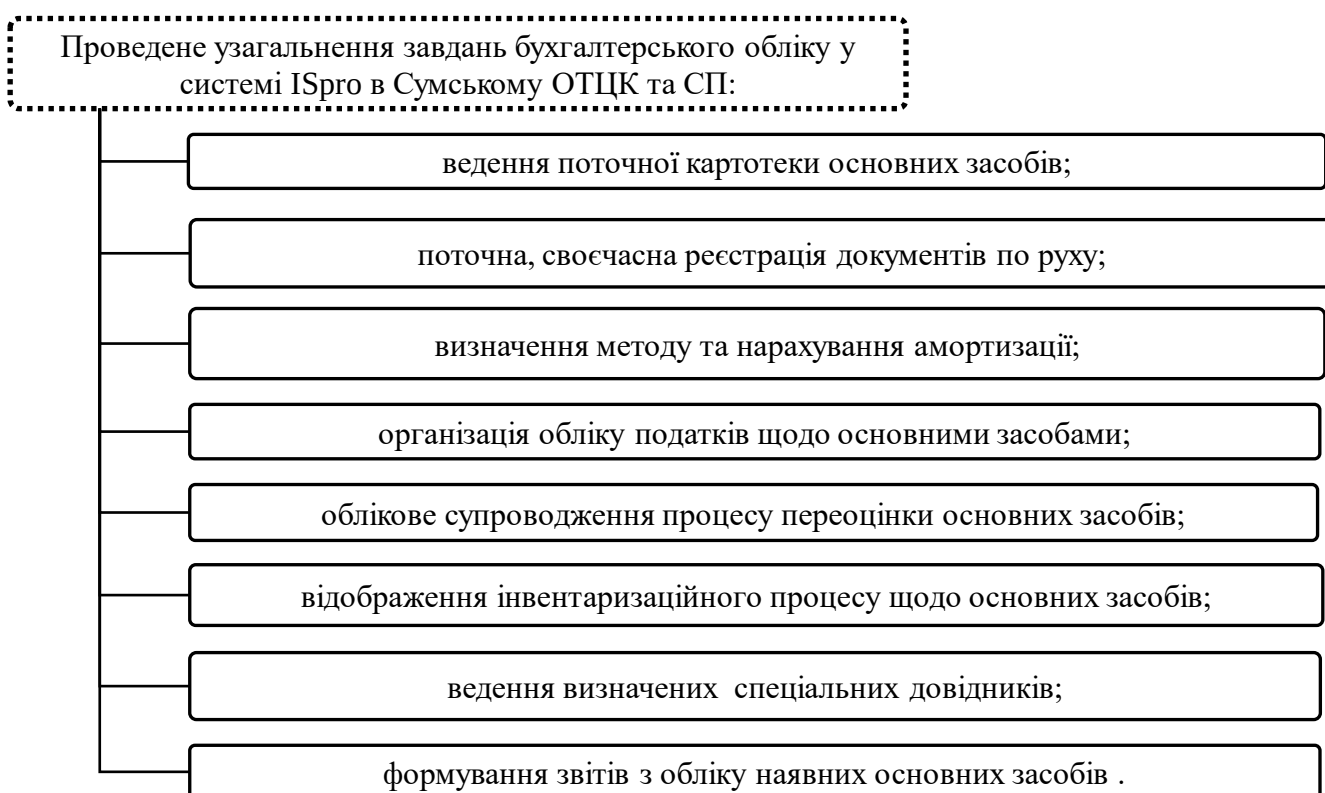


Рисунок 3.4 – Проведене узагальнення завдань бухгалтерського обліку у системі ISpro в Сумському ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено автором

Особливості формування окремих модулів підсистеми «Облік основних засобів», яка пропонується до впровадження у досліджуваному територіальному центрі на основі бухгалтерського комплексу ISpro, зображено на рисунку 3.5.



Рисунок 3.5 – Наявні модулі підсистеми «Облік основних засобів» програмного продукту ISpro для запровадження в діяльність Сумському ОТЦК та СП

Джерело: сформовано автором

Серед основних переваг сучасного бухгалтерського програмного комплексу ISpro, рекомендованого до впровадження в діяльність Сумському ОТЦК та СП для якісного обліку надходження, наявності та вибуття основних засобів, можна виділити складові елементи, представлені на рисунку 3.6.

інтуїтивно зрозумілий інтерфейс: можливість зручного використання у роботі користувачами з наявним різним рівнем підготовки, присутність оригінального дизайну, можливість обрання варіанту виду інтерфейсу;	доступність і наявність можливості поетапного впровадження: відносно невисока вартість придбання, обслуговування та оновлення, поетапне впровадження окремих модулів в залежності від можливостей діючого чи потенційного замовників;
Переваги імплементації комплексу ISpro в діяльність Сумського ОТЦК та СП для організації облікового супроводження основних засобів :	
взаємо ув'язка облікових та управлінських можливостей щодо обліку основних засобів із комунікаційними можливостями сучасних Web-технологій, що сприяє забезпеченню побудови бухгалтерського обліку від первинного документа до формування головної книги і всебічну автоматизацію бізнес-процесів різного ступеню складності;	вкладено широкі функціональні можливості: здатність комп'ютерного супроводження всіх облікових компонент, інвентаризації, системи внутрішнього контролю в розрізі матеріально-відповідальних осіб, визначених звітних періодів досліджуваного територіального центру.

Рисунок 3.6 – Переваги імплементації комплексу ISpro в діяльність Сумського ОТЦК та СП для організації облікового супроводження основних засобів

Джерело: сформовано автором

Запровадження автоматизованої системи обліку основних засобів у Сумському ОТЦК та СП передбачає застосування функціональних можливостей бухгалтерського комплексу ISpro. Це рішення сприятиме ефективному обліку наявності, приймання, переміщення, переоцінки, інвентаризації, нарахування амортизації та списання основних засобів та інших активів. Крім того, система дозволить створювати картотеки та генерувати різноманітні облікові форми й звітність, включаючи податкову, фінансову, статистичну бюджетну, та інші види звітних документів.

3.3 Вдосконалення внутрішнього контрольного середовища щодо наявних основних засобів

Внутрішнє середовище є фундаментом для системи функціонуючого внутрішнього контролю у Сумському ОТЦК та СП. Воно визначає організаційну структуру, процедури виконання вимог, розподіл повноважень і ставлення персоналу до управлінської відповідальності й підзвітності, що безпосередньо впливають на загальну ефективність внутрішнього контролю, а також на досягнення стратегічних і операційних цілей та відповідність вимогам.

Одним із ключових аспектів внутрішнього середовища являється формулювання основної мети (місії) досліджуваного територіального центру, а також стратегічних і операційних цілей. Керівництво й персонал центру формують сприятливе середовище для реалізації завдань і досягнення цілей, сприяючи ефективному виконанню функцій усіх підвідомчих структур. Керівництво підтримує позитивне ставлення до ВК у межах установи, а працівники дотримуються встановлених етичних стандартів, включно з вимогами щодо запобігання шахрайству, корупції та пов'язаним із ними правопорушенням.

В Сумському ОТЦК та СП має забезпечуватись:

- дотримання працівниками загальних стандартів етичної поведінки, а також стандартів, що стосуються окремих напрямів діяльності;
- виключення можливостей для вчинення безпосередніх корупційних правопорушень, шахрайства чи інших можливих зловживань під час виконання працівниками своїх обов'язків або прийняття рішень;
- своєчасна ідентифікація обставин, які можуть призвести до порушення працівниками етичних норм чи антикорупційного законодавства, з подальшим застосуванням коригувальних заходів для усунення відповідних обставин;
- можливість для працівників повідомляти керівництву про можливі випадки корупції, шахрайства чи зловживання посадовими обов'язками.

Заходи контролю — це комплекс політик та процедур, що вводяться для належного управління ризиками та досягнення цілей установи, включаючи

управлінські дії на всіх рівнях. Контрольні заходи розподіляються на чотири основні категорії (рисунок 3.7).

Попереджувальні (превентивні): спрямовані на зменшення ймовірності виникнення ризикових факторів, запобігаючи небажаним подіям.	Коригуючі: використовуються для виправлення небажаних результатів і допомагають у відновленні ресурсів або позицій.
Заходи контролю у контексті управління ризиками для Сумського ОТЦК та СП:	
Централізовані: орієнтовані на забезпечення досягнення визначених результатів, особливо у випадках, коли критично важливо уникнути небажаних подій, наприклад, збоїв у роботі інформаційних систем.	Виявляючі: допомагають виявляти несприятливі наслідки після операції чи події, дозволяючи проводити подальші заходи контролю для зниження ризиків та забезпечуючи "почуття контрольованості".

Рисунок 3.7 – Заходи контролю у контексті управління ризиками для Сумського ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено автором

Запроваджені заходи контролю мають відповідати балансу між їх витратами та потенційними ризиками. Особливу увагу в Сумському ОТЦК та СП слід приділяти заходам, спрямованим на запобігання шахрайству та зловживанням. Ефективність управлінських рішень значною мірою залежить від якості отриманої інформації, яка має бути своєчасною, доцільною, актуальною, точною та доступною.

Метою внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів являється забезпечення наявності, правомірності, точності та відповідності здійснених операцій щодо основних засобів у Сумському ОТЦК та СП, а також їх коректного відображення в обліку та формах звітності.

Основні завдання діючої системи внутрішнього контролю закріплених основних засобів візуалізовано на рисунку 3.8.

Вагоме значення при формуванні системи внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів у досліджуваному територіальному центрі має якісна організація його документального супроводження.

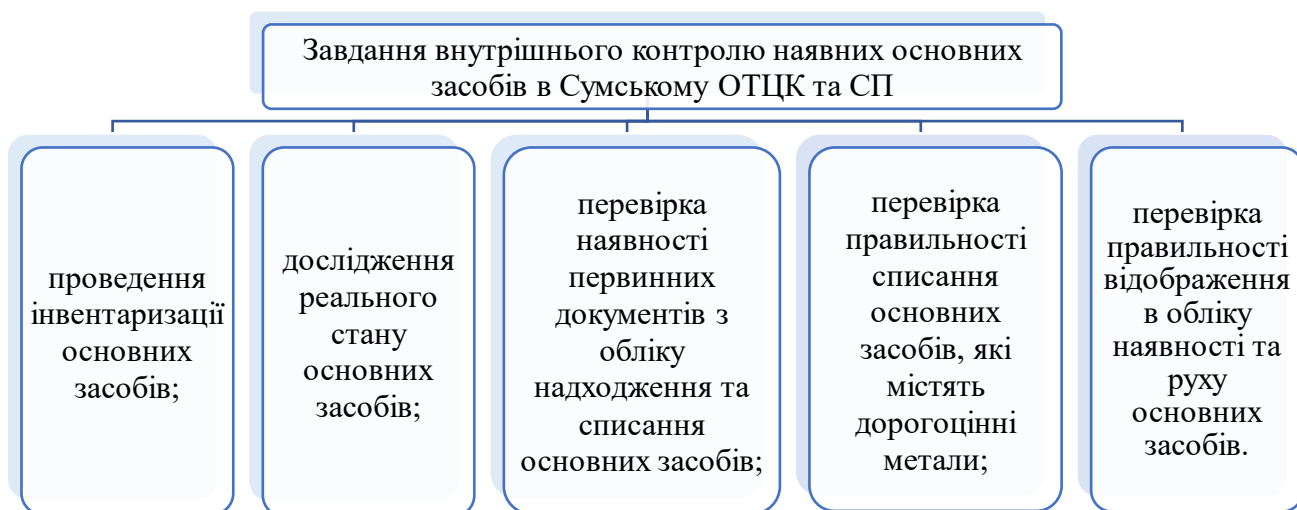


Рисунок 3.8 – Завдання внутрішнього контролю закріплених ОЗ в Сумському ОТЦК та СП

Джерело: узагальнено автором

Нами запропоновано, як приклад окремого документу, Анкету внутрішнього контролю з питань списання основних засобів, яку доцільно застосувати у Сумському ОТЦК та СП, форма якої наведена в таблиці 3.1. Програма внутрішнього контролю містить ключові процедури, які забезпечують вирішення основних завдань перевірки.

Таблиця 3.1 – Витяг із рекомендуемого документу «Анкета здійснення внутрішнього контролю вибуття основних засобів» у Сумському ОТЦК та СП

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Відсутня інформація	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Як часто в ОТЦК та СП проводять списання основних засобів: - один раз в кінці календарного року; - один раз в кінці календарного місяця; - один раз в кінці календарного кварталу; - за наявності потреби, у визначених випадках		Так		
2	Чи реалізовувалось у поточному звітному періоді списання основних засобів, які містять у собі дорогоцінні метали?			Ні	
3	Який механізм співпраці з підприємством-контрагентом при списанні основних засобів, в складі яких присутні дорогоцінні метали: - на постійну основу укладено договір; - обираємо за потреби нового		Так		

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
4	Які первинні документи використовуються при списанні основних засобів: - «Розрахунок амортизації основних засобів»; - «Акт приймання-передачі основних засобів»; - «Акт на списання основних засобів»; Розроблені у територіальному центрі внутрішні документи?		Так Так Так Так		
5	Хто у Сумському ОТЦК та СП підписує документи на списання (введення в експлуатацію) основних засобів: - керівник; бухгалтер; - матеріально-відповідальна особа - спеціально створена комісія		Так		
...	Інші запитання, що можуть бути сформовані за потреби	...	...	...	...

Джерело: сформовано автором

Послідуючим етапом після здійснення анкетування, в межах обраної теми, особа, на яку покладено повноваження щодо проведення внутрішнього контролю в Сумському ОТЦК та СП, формує загальний план (За приклад взято план внутрішнього контролю вибуття ОЗ), який представлено на рисунку 3.9.



Рисунок 3.9 – Складові елементи плану внутрішнього контролю списання ОЗ у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: сформовано автором

Окремі компоненти Програми реалізації процедури внутрішнього контролю списання ОЗ для Сумського ОТЦК та СП знайшли візуалізацію у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Програма внутрішнього контролю реалізації процедури списання ОЗ у Сумському ОТЦК та СП

№ з/п	Мета	Процедура перевірки	Перелік первинних документів, що були використані	Застосований метод перевірки	Код робочого документу	Термін проведення	Виконавець	Примітки
1.	Пересвідчитись щодо фактичної наявності ОЗ	Проведення інвентаризації ОЗ	Інвентаризаційні, описи, інвентарні картки	Фактична перевірка	ОЗ-1			
2.	Дослідити поточний стан ОЗ та визначити непридатні до експлуатації у майбутньому	Дослідження реального стану наявних ОЗ	Технічні паспорти, висновки експертів, інвентаризаційні документи	Документальна та фактична перевірка	ОЗ-2			
3.	Пересвідчитись у наявності та правильності заповнення первинних документів зі списання ОЗ	Перевірка наявності документації з обліку списання ОЗ	«Акт приймання-передачі основних засобів», «Акт списання основних засобів», «Інвентарна картка обліку основних засобів», Експертні висновки щодо непридатності до експлуатації	Документальна перевірка	ОЗ-3			
4.	Впевнитись у правильності представлення на рахунках бухгалтерського обліку списання ОЗ	Перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку списання ОЗ	Відповідні меморіальні ордери	Документальна, перевірка	ОЗ-5			

Джерело: сформовано та узагальнено автором

У програмі внутрішнього аудиту для списання основних засобів досліджуваного територіального центру повинні бути визначені ключові процедури, що дозволяють виконати найважливіші завдання конкретно взятої перевірки.

З метою уможливлення вирішення окреслених завдань внутрішнього контролю основних засобів у Сумському ОТЦК та СП запропоновано окремі форми робочих документів (відображені у таблицях 3.3—3.4), які слугують доказами професійного виконання процедур внутрішнього контролю, що стосуються обліку та руху основних засобів у досліджуваному територіальному центрі. Дана пропозиція сприятиме ухваленню ефективних управлінських рішень.

Таблиця 3.3 – Перевірка результатів проведеної річної інвентаризації основних засобів у Сумському ОТЦК та СП

Найменування основного засобу	Інвентарний номер ОЗ	За бухгалтерськими обліковими даними	За даними, що були встановлені у процесі проведення інвентаризації	Відхилення
Принтер LBP 3100	№ 1014081 № 1014082	2	2	-

Джерело: сформовано та узагальнено автором

Таблиця 3.4 – Перевірка наявних первинних документів з облікового супроводження процедури списання основних засобів у Сумському ОТЦК та СП

Найменування ОЗ	«Акт приймання-передачі ОЗ»	«Акт списання ОЗ»	«Інвентарна картка обліку ОЗ»	«Опис інвентарних карток»	Експертний висновок про непридатність до подальшої експлуатації	Примітки
Принтер LBP 3100	№ 26 від 22.09.2010 р.	№ 9 від 14.07.2024 р.	№ 1014074	-	Списання у зв'язку з моральним та фізичним зносом	

Джерело: сформовано та узагальнено автором

На основі результатів моніторингу системи внутрішнього контролю у Сумському ОТЦК та СП готується щорічний звіт про стан її організаційної та функціональної компонент, який має базуватись на загальній оцінці ефективності реалізованих заходів внутрішнього контролю у досліджуваному територіальному центрі. У Звіті повинна бути міститися інформація щодо питань, які деталізовано на рисунку 3.10.

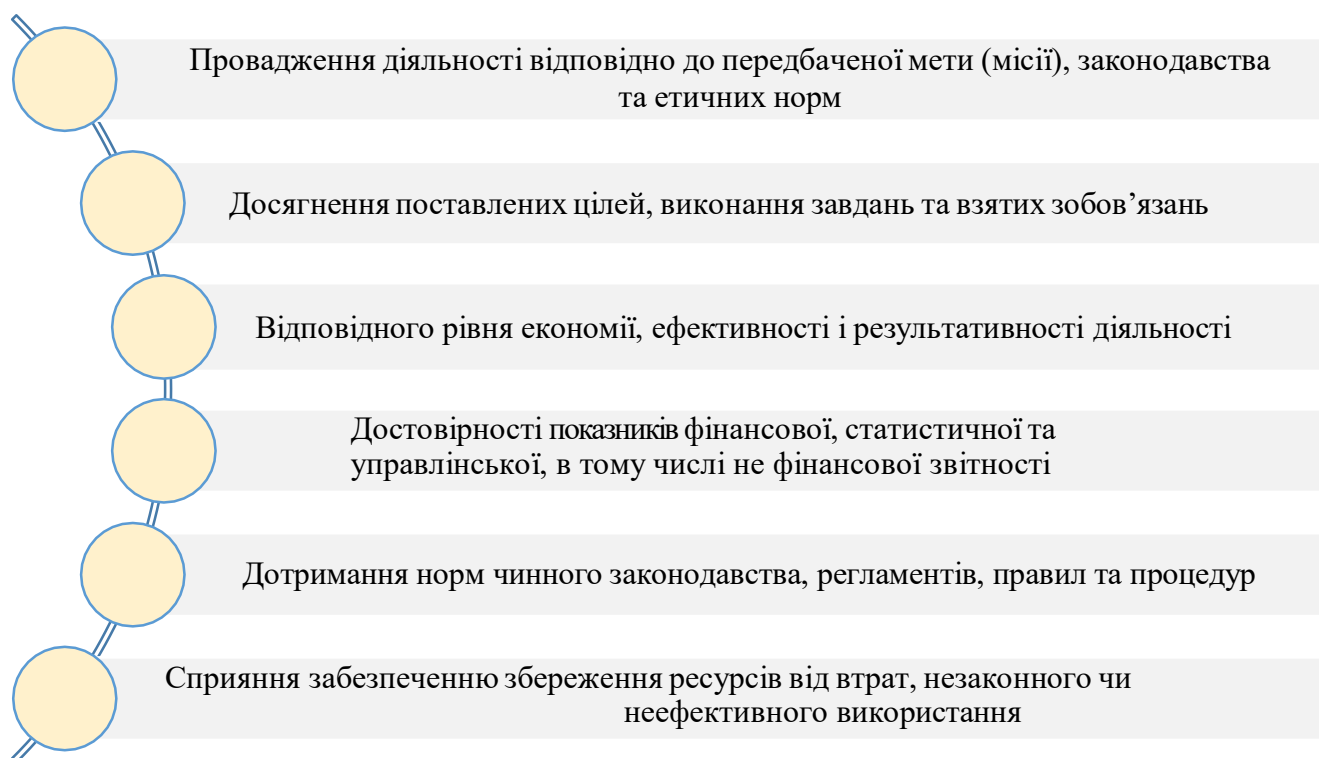


Рисунок 3.10 – Індикатори стану діючої системи організації внутрішнього контролю у Сумському ОТЦК та СП

Джерело: сформовано автором

Ця інформація відображає стан функціонування системи внутрішнього контролю досліджуваного територіального центру, який відповідає одному з рівнів: належному чи достатньому, неналежному чи незадовільному.

Відомості зі Звіту слугують базою для керівництва Сумському ОТЦК та СП при організації заходів щодо усунення виявлених недоліків та вдосконалення роботи системи внутрішнього контролю.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі представлено теоретичне узагальнення, ідентифіковано практичні аспекти та виокремлено шляхи вдосконалення організації обліку і внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів установ державного сектору за сучасних умов господарювання. Результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки та внести пропозиції.

1. Досліджено визначення поняття «основні засоби» у працях сучасних українських науковців та трактування його відповідно до діючих нормативно-правових документів. Розглянуто обов'язкові реквізити первинних документів, в межах окремої установи, для організації якісного облікового супроводження наявності та руху основних засобів.

2. Для чіткого визначення місця перебування та правил обліку для окремого активу ідентифіковано облікову класифікацію наявних основних засобів, порядок та особливості застосування процедури визначення первісної вартості, доведено, що підставою для реалізації будь якої господарської операції щодо власних основних засобів в Сумському ОТЦК та СП являються первинні документи з деталізацією їх переліку.

3. На підставі даних річної фінансової та бюджетної звітності Сумського обласного територіального центру комплектування та соціальної підтримки місто Суми надано коротку організаційно-економічну характеристику досліджуваного територіального центру. Узагальнена вартість активів (валюта балансу) майже подвоїлася, зрісши на 99,92% за період дослідження, з 60266631 грн у 2021 році до 120485459 грн у 2023 році. Це свідчить про загальне зростання активів, що враховуючи специфіку діяльності територіального центру, є результатом ведення військових дій на території України та збільшенням відповідного державного фінансування. Загальна вартість основних засобів збільшилася з 17648265 грн. у 2021 році до 58366406 грн. у 2023 році, що становить приріст на 230,72%. Враховуючи специфіку діяльності, та завдання, які висуває держава перед Сумському ОТЦК та СП, можемо зазначити, що вагомий приріст основних засобів

відбувся за рахунок збільшення машин та обладнання, що, вказує на модернізацію технічного забезпечення базової установи. Незначне збільшення вартості транспортних засобів та інвентарю акцентує увагу на оновленні даних категорій основних засобів, що сприяє забезпеченню збереження їх належної функціональності. Зменшення вартості будівель та споруд потребує подальшого аналізу для визначення причин відповідного скорочення. Питома частка наявних основних засобів у валюті балансу базового територіального центру в межах аналізованого періоду (2021-2023 роки) зменшилась з 85,12 % у 2021 році до 82,31 % у 2023 році, що вказує досить сталу частку досліджуваної складової компоненти в активах Сумському ОТЦК та СП.

4. Розглянуто порядок облікового відображення операцій з наявності та руху основних засобів та особливості функціонування системи внутрішнього контролю в досліджуваному Сумському обласному територіальному центрі комплектування та соціальної підтримки.

5. В ході дослідження ідентифіковано питання, що потребують та не потребують врегулювання при розробці Положення про облікову політику у досліджуваному територіальному центрі. Розглянуто декілька практичних кейсів щодо особливостей оцінки (переоцінки), облікового супроводження основних засобів у Сумському ОТЦК та СП.

6. Враховуючи тему магістерського дослідження, особливості функціонування системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю Сумському ОТЦК та СП, який виступив безпосереднім об'єктом написання кваліфікаційної роботи, ми пропонуємо до запровадження в даній установі Комплексу ISpro для бюджетних установ та організацій. Комплекс ISpro є програмним комплексом, призначеним для управління підприємством (бюджетною установою). До його складу включено системи, які сприяють забезпеченню автоматизації основних бізнес-процесів. Автоматизація обліку основних засобів передбачає застосування функціональних можливостей бухгалтерського програмного комплексу ISpro, який забезпечить організацію сучасного облікового супроводження наявності, надходжень, переміщень,

переоцінки, інвентаризації, нарахування зносу та вибуття основних засобів, створення картотек, друкування різносторонніх облікових форм та звітності (в тому числі фінансової, податкової, бюджетної, статистичної та інших).

7. Удосконалено методичні підходи до внутрішнього контролю наявності та руху основних засобів, яке включає розроблення наступних документів: анкети внутрішнього контролю, загального плану внутрішнього контролю, програми внутрішнього контролю, робочих документів внутрішнього контролю, а саме: порівняльної відомості результатів інвентаризації, перевірка наявності первинних документів та правильності списання основних засобів, а також відображення їх в обліку. Це допоможе вчасно виявити порушення, підвищить якість внутрішнього контролю базового територіального центру.

8. Внутрішнє середовище контролю має на меті сприяти виконанню бюджетною установою завдань і функцій, передбачених законодавством, а також досягненню визначених цілей та стратегічних завдань стосовно наявних основних засобів. Узагальнюючи, варто зазначити, що при створенні системи внутрішнього контролю для обліку та руху основних засобів, а також під час її роботи, важливо врахувати, що результати цього контролю є значним критерієм для оцінки діяльності окремої бюджетної установи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: Навч. посіб. Київ. «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.
2. Беженар А.Ю Організаційні аспекти обліку нефінансових активів суб'єктів державного сектору. *Молодий вчений*. 2022. № 9 (109). С. 116-121. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2022-9-109-26>.
3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. (зі змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>. (дата звернення: 11.11.2024).
4. 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.
5. Гамова О.В., Козачок І.А., Спіркач Т.А. Удосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання у ТВО Олександрівського району. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 102–106. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2019.3.102>.
6. Капустяк У. І., Приймак С. В. Особливості обліку з надходження та оприбуткування основних засобів у бюджетних установах. *Економіка., фінанси, право*. 2018 № 3/2 С. 13-17 URL: <https://elar.naiau.kiev.ua/handle/123456789/27243> (дата звернення: 11.11.2024).
7. Кафка С.М. Нефінансові необоротні активи: оцінка та звітність. Академічний огляд. 2016. № 2. С. 37–42. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ao_2016_2_6. (дата звернення: 14.11.2024).
8. Лазука Є.О. Особливості облікової класифікації основних засобів на підприємствах державного сектору. Матеріали науково-практичної конференції викладачів, аспірантів та студентів Сумського НАУ (14-16 травня 2024 р.). Суми, 2024. С. 411.
9. Лазука Є.О. Особливості первинного обліку та оцінки основних засобів в бюджетних установах. Матеріали Всеукраїнської студентської інтернет-

конференції «Молодь, наука, бізнес» (м. Миколаїв, 2-3 жовтня 2024 року). Миколаїв: МНАУ. 2024. С. 214-216.

10. Ларікова Т. В. Особливості автоматизації обліку нефінансових активів бюджетних установ. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки.* 2016. Вип. 20 (2). С. 162-166. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_20\(2\)__42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_20(2)__42). (дата звернення: 12.11.2024).

11. Ларікова Т. Оцінка в системі облікового забезпечення нефінансових активів розпорядників бюджетних коштів. *Вісник Хмельницького національного університету* 2022, № 3 С. 315-322 <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2022-306-3-47>.

12. Левадський І. Основні засоби 2024. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/173-osnovn-zasobi-2022> (дата звернення: 14.11.2024).

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 17 «Основні засоби» URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/МСБОДС/МСБОДС_17.pdf (дата звернення: 14.11.2024).

14. Меліхова Т. О., Климова О. В. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю списання основних засобів бюджетних установ для підвищення якості контролю та ефективності проведення ревізії. *Інвестиції: практика та досвід.* 2021. № 20. С. 30–36. DOI: 10.32702/2306-6814.2021.20.30.

15. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості» URL: <https://cutt.ly/2v9lSJ8> (дата звернення: 14.11.2024).

16. Назаренко О.В. Контрольно-облікове супроводження оренди необоротних нефінансових активів органів місцевого самоврядування. *Moderní aspekty vědy: XX. Díl mezinárodní kolektivní monografie /Mezinárodní Ekonomický Institut s.r.o.. Česká republika: Mezinárodní Ekonomický Institut s.r.o., 2022. str. 434-444.*

17. Назаренко О.В. Формування справедливої вартості нефінансових активів підприємства в умовах невизначеності. *Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції:*

Матеріали III Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції / Харків. нац. техн. ун-т сіл. госп-ва ім. Петра Василенка, 12 травня 2021 року; редкол.: Т.Г. Маренич [та ін.]. Харків: Стильна типографія, 2021. С. 85-88.

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (дата звернення: 30.10.2024).

19. НП(С)БОДС 129 «Інвестиційна нерухомість» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 року № 1629. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11>. (дата звернення: 12.11.2024).

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну від 12.10.2010 р. № 1202 // База даних «Законодавство України»/ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (дата звернення 10.11.2024).

21. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі. Міністерство фінансів України. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja> (дата звернення 16.11.2024).

22. Ніколашин А. Бухгалтерський облік основних засобів бюджетної установи. *Економіка та суспільство*. 2021 № 32. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-91>.

23. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 8 від 01.01.2012. № 929_020 //База даних «Законодавство України»/ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення 02.11.2024).

24. Облік основних засобів 2024: від придбання до списання. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/184-oblik-osnovnih-zasobv-2022-vd-pridbannya-do-spisannya> (дата звернення 12.11.2024).

25. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі від 31.12.2013 р. № 1203. Міністерства фінансів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>. (дата звернення: 15.11.2024).

26. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Верховна Рада України : офіційний веб-сайт. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 12.11.2024).

27. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 28.10.2024).

28. Порядок списання об'єктів державної власності, затверджений постановою КМУ від 08.11.2007 р. № 1314. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1314-2007-%D0%BF#Text> (дата звернення: 28.10.2024).

29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 04.11.2024).

30. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом Мінфіну від 12.03.2012 р. № 333. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text> (дата звернення: 05.11.2024).

31. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 (зі змінами і доповненнями). // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення: 12.11.2024).

32. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. №

995 (зі змінами і доповненнями). // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text> (дата звернення: 13.11.2024).

33. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами і доповненнями). // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 05.11.2024).

34. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Мінфіна від 24.05.1995 № 88 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> 14 (дата звернення: 05.11.2024)

35. Про затвердження порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 (Редакція від 06.01.2019) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 15.11.2024).

36. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: закон України від 12.07.2001 № 2658-III. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>. (дата звернення: 27.11.2024).

37. Прядка Н.М. Концептуальні засади обліку нефінансових активів у контексті облікових стандартів. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. Вип. 2 (2). С. 116–121. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2017_2\(2\)_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2017_2(2)_25) (дата звернення: 10.11.2024).

38. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій із активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами від 29.12.2015 р. №1219. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text> (дата звернення: 10.11.2024).

39. Черкашина Т. В. Нефінансові активи: оцінка і класифікація у державному секторі. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 23. С. 201-206. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2017_23_39. (дата звернення: 15.11.2024).

40. Determining Maturity Levels for Internal Control (September 16, 2015) URL: <https://weaver.com/blog/determining-maturity-levels-internal-control> (дата звернення: 14.11.2024).

41. Drobyazko S., Shapovalova A., Bielova O., Nazarenko O., Yunatskyi M. Evaluation of Effectiveness of Responsibility Centers in the Management Accounting System. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal* 2019. Vol. 23 № 6. Available at: <https://www.abacademies.org/articles/evaluation-of-effectiveness-of-responsibility-centers-in-the-management-accounting-system-8797.html> (date of application 23.10.24).

42. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements Dec 17, 2018, pp.1696. Available at: <https://www.iaasb.org/publications/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services-26> (date of application: 15.11.2024).

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

44. Rodwell Alfred. *Contributed Nonfinancial Assets: New Presentation and Disclosure Requirements for Nonprofits*. Published on September 21, 2022 Available at: <https://www.marcumllp.com/insights/contributed-nonfinancial-assets-new-presentation-and-disclosure-requirements-for-nonprofits> (date of application 15.11.24).

ДОДАТКИ