

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 практичні аспекти облікового супроводження
та контролю нефінансових активів бюджетної установи**

Виконала: **Войтенко Дарина Олександрівна**
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник: **Назаренко Олександр Володимирович**
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент: **Плаксієнко Валерій Якович**
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Полтавського університету економіки і торгівлі
м. Полтава

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Економіки і менеджменту

Кафедра

Обліку і оподаткування

Ступінь вищої освіти

Магістр

Спеціальність

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

Затверджую:
І.М. НАЗАРЕНКО

« 08 » листопада 2024 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Войтенко Дарині Олександрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико практичні аспекти облікового супроводження та контролю нефінансових активів бюджетної установи

2. База практичного дослідження:

Відділ освіти, культури, молоді, спорту та туризму Нижньосиригатської сільської ради

керівник роботи **Назаренко Олександр Володимирович, д.е.н., професор**
(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від 25.11. 2024 р. № 3878/ос

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 08 грудня 2025 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 «нефінансові активи», як об'єкта обліку;
вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;
провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;
навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного ВОКМСТ НСР;
розкрити стан організації обліку і контролю нефінансових активів;
визначити особливості методики обліку і контролю наявності та руху нефінансових активів у базовому Відділі освіти, культури, молоді, спорту та туризму;
надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю нефінансових активів в умовах функціонування досліджуваного Відділу освіти, культури, молоді, спорту та туризму;
сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2024 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 2024 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2024 р. - січень 2025 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2025 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2025 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2025 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2025 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-04 грудня 2025 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	02-10 грудня 2025 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	08 грудня 2025 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	08-10 грудня 2025 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	11-12 грудня 2025 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Дарина ВОЙТЕНКО

Керівник роботи

Олександр НАЗАРЕНКО

АНОТАЦІЯ

Войтенко Д.О. «Теоретико практичні аспекти облікового супроводження та контролю нефінансових активів бюджетної установи» – Рукопис

Кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти за освітньою програмою «Облік і оподаткування», зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2025 р.

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

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

Облік нефінансових активів державних установ та органів місцевого самоврядування в умовах військового стану є важливою частиною фінансового та економічного управління країною у цей період. В таких умовах може виникнути необхідність зберігати та обліковувати різноманітні нефінансові активи, щоб забезпечити функціонування державних установ та здійснювати військові операції, а також всі інші господарські операції, які є нетиповими для мирного часу. Організація обліку наявності та руху нефінансових активів установами (організаціями) державного сектору вирізняється безумовною актуальністю, що визначило тему нашого дослідження.

Наукова новизна кваліфікаційної роботи полягає у визначенні і впровадженні шляхів удосконалення обліку і контролю наявності та руху нефінансових активів.

Визначені теоретико-методичні основи оцінки, обліку і контролю нефінансових активів та підходи до їх визначення у сучасній економічній літературі. проведено коротку організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваного органу місцевого самоврядування шляхом застосування останніх аналітичних методик обліку і контролю нефінансових активів. Запропоновано та обґрунтовано модель формування облікової політики щодо нефінансових активів органів місцевого самоврядування з урахуванням внутрішніх, зовнішніх, загальних та спеціальних факторів організаційно-

інформаційного забезпечення, що дозволить сформувати ефективну та цілісну систему бухгалтерського обліку нефінансових активів з урахуванням особливостей діяльності окремого органу місцевого самоврядування.

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

Для ефективного контролю нефінансових активів ідентифіковано та класифіковано ризики за ймовірністю та величиною їхнього впливу та сформовано розширену матрицю ризиків із прикладами процедур, що спрямовані на їх пом'якшення. Сформовано пропозицію щодо запровадження у базовій установі окремих елементів системи показників ефективності (KPI) контролю нефінансових активів. Запропоновано до використання робочі документи, які виступлять підґрунтям та доказами при реалізації процедур внутрішнього контролю щодо наявності та руху нефінансових активів.

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

SUMMARY

Voitenko D. «Theoretical and practical aspects of accounting support and control of non-financial assets of a budgetary institution» – Manuscript

Qualification work for obtaining the second (master's) level of higher education under the educational program «Accounting and Taxation», specialty 071 «Accounting and Taxation», Sumy National Agrarian University, Sumy, 2025.

The thesis is devoted to the accounting and control of transactions involving non-financial assets and the search for ways to improve them based on practical research: Department of Education, Culture, Youth, Sports, and Tourism of the Nizhniosyrotsky Village Council of the Sumy District, Sumy Region.

The thesis presents a theoretical and methodological generalization, identifies practical aspects and ways to improve the organization of accounting and control of the availability and movement of non-financial assets of local self-government bodies in the current conditions.

Accounting for non-financial assets of state institutions and local self-government bodies in a state of martial law is an important part of the financial and economic

management of the country during this period. In such conditions, it may be necessary to store and account for various non-financial assets to ensure the functioning of state institutions and carry out military operations, as well as all other economic operations that are atypical for peacetime. The organization of accounting for the availability and movement of non-financial assets by institutions (organizations) of the public sector is of undoubted relevance, which determined the topic of our research.

The scientific novelty of the qualification work lies in the identification and implementation of ways to improve the accounting and control of the availability and movement of non-financial assets.

The theoretical and methodological foundations for the assessment, accounting, and control of non-financial assets and approaches to their identification in contemporary economic literature have been identified. A brief organizational and economic description of the activities of the local government body under study has been provided using the latest analytical methods for accounting and control of non-financial assets. A model for the formation of accounting policy for non-financial assets of local government bodies has been proposed and justified, taking into account internal, external, general and specific factors of organizational and informational support, which will allow the formation of an effective and comprehensive system of accounting for non-financial assets, taking into account the specific features of the activities of a particular local government body.

Recommendation to introduce the ISpro complex for budgetary institutions and organizations in the studied subdivision of the local government body, which will ensure the organization of modern accounting support for the availability, receipts, movements, revaluation, inventory, depreciation and disposal of non-financial assets, creation of card files, printing of various accounting forms and reports.

For effective control of non-financial assets, risks have been identified and classified according to the probability and magnitude of their impact, and an expanded risk matrix has been formed with examples of procedures aimed at mitigating them. A proposal has been developed to introduce individual elements of a key performance indicator (KPI) system for controlling non-financial assets in the base institution. Working documents have been proposed for use, which will serve as a basis and evidence for the implementation of internal control procedures regarding the availability and movement of non-financial assets.

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

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ	12
1.1 Сутність та особливості формування нефінансових активів	12
1.2 Нормативні аспекти обліку і контролю нефінансових активів	16
1.3 Теоретико-методичні аспекти обліку і контролю нефінансових активів	19
РОЗДІЛ 2 ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ, КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ У ВОКМСТ НИЖНЬОСИРОВАТСЬКОЇ СІЛЬСЬКОЇ РАДИ	26
2.1 Короткий організаційно-економічний опис досліджуваного відділу	26
2.2 Стан облікового супроводження нефінансових активів у ВОКМСТ НСР	40
2.3 Побудова внутрішнього контролю операцій з нефінансовими активами у ВОКМСТ НСР	48
РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСІВ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ ІЗ НЕФІНАНСОВИМИ АКТИВАМИ У ВОКМСТ НСР	57
3.1 Формування облікової політики щодо облікового супроводження нефінансових активів у ВОКМСТ НСР	57
3.2 Шляхи вдосконалення облікового відображення операцій з нефінансовими активами	64
3.3 Шляхи вдосконалення контролю у ВОКМСТ НСР операцій з наявними нефінансовими активами	71
ВИСНОВКИ	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	82
ДОДАТКИ	88

ВСТУП

Актуальність теми. Облік нефінансових активів державних установ та органів місцевого самоврядування в умовах військового стану є важливою частиною фінансового та економічного управління країною у цей період. В таких умовах може виникнути необхідність зберігати та обліковувати різноманітні нефінансові активи, щоб забезпечити функціонування державних установ та здійснювати військові операції, а також всі інші господарські операції, які є нетиповими для мирного часу. Організація обліку наявності та руху нефінансових активів установами (організаціями) державного сектору вирізняється безумовною актуальністю, що визначило тему нашого дослідження.

Вагомий внесок у дослідження питань організації обліку та контролю наявності та руху нефінансових активів та джерел їх утворення в органах місцевого самоврядування зробили провідні вітчизняні науковці: Д. Батієвич [1], С.М. Кафка [6], Т.О. Меліхова [7], О.В. Назаренко [8,9,10,11,34], Н.М. Прядка [24], Г. Пчелинська [25], І. Садовська [26], О. Цятковська [28,29,30,31], Т.В. Черкашина [32] та інші. Вивчення особливостей організації облікового супроводження та функціонування механізму внутрішнього контролю щодо нефінансових активів в органах місцевого самоврядування вирізняється безперечною актуальністю.

При цьому і надалі присутні питання, що вимагають подальшого дослідження: ідентифікація економічної сутності нефінансових активів, порядок їх представлення в обліку й звітності з врахуванням вимог діючої законодавчо-нормативної бази, забезпечення беззаперечної якості та прозорості облікової інформації щодо даної складової активів тощо.

Кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямків науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми «Теоретичні, методологічні та практичні аспекти трансформації формування та аудиту обліково-звітної компоненти управління підприємств (установ,

організацій) в транспарентних умовах інноваційної економіки» (номер державної реєстрації 0122U001378).

Мета і задачі дослідження. Метою дослідження виступає обґрунтування теоретичних та розробка практичних аспектів удосконалення діючої системи обліку та контролю наявності та руху нефінансових активів органів місцевого самоврядування. Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі вирішено такі завдання:

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

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

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

Методи і методика дослідження. В роботі використано наступні методи: історико – економічний метод – при аналізі теоретичних та методологічних основ дослідження проблеми; монографічний метод – для оцінки забезпечення розвитку діяльності досліджуваного відділу; метод порівняльного аналізу широко використовується при аналізі показників динаміки середньооблікової чисельності працівників та ефективності використання робочої сили; абстрактно – логічний – для розробки рекомендацій щодо вдосконалення обліку і контролю наявності та руху нефінансових активів.

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

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

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

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

— запропоновано та обґрунтовано модель формування облікової політики щодо нефінансових активів органів місцевого самоврядування з урахуванням внутрішніх, зовнішніх, загальних та спеціальних факторів організаційно-інформаційного забезпечення, що дозволить сформувати ефективну та цілісну систему бухгалтерського обліку нефінансових активів з урахуванням особливостей діяльності окремого органу місцевого самоврядування;

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

— для ефективного контролю нефінансових активів ідентифіковано та класифіковано ризики за ймовірністю та величиною їхнього впливу та сформовано розширену матрицю ризиків із прикладами процедур, що спрямовані на їх пом'якшення у ВОКМСТ НСР;

— сформовано пропозицію щодо запровадження у ВОКМСТ НСР окремих елементів системи показників ефективності (KPI) контролю нефінансових активів

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

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на двох Науково-практичних конференціях: Особливості облікового супроводження нефінансових активів в бюджетних установах. Всеукраїнській студентській інтернет-конференції «Молодь, наука, бізнес» (м. Миколаїв (МНАУ), 1-2 жовтня 2025 року). Особливості державного фінансового аудиту ефективності

використання, наявності та руху нефінансових активів органів місцевого самоврядування. IV Міжнародній науково-практичній конференції Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації (м. Суми (СНАУ), 18 листопада 2025 р.)

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

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 88 сторінок комп'ютерного тексту. Робота містить 9 таблиць, 32 рисунків, 3 додатки, список використаних джерел із 39 найменувань на 6 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1 Сутність та особливості формування нефінансових активів

У структурі активів державних установ нефінансові активи посідають провідне місце, оскільки вони є матеріальною основою функціонування сучасних суб'єктів державного сектору. За своєю природою та змістом дані активи мають різноманітний характер і охоплюють широкий спектр ресурсів, які контролюються установами внаслідок минулих подій, спрямованих на їх створення або набуття, та здатні приносити економічну вигоду або забезпечувати суспільну користь протягом визначеного періоду належної експлуатації. До нефінансових активів державних установ (органів місцевого самоврядування) належать основні засоби, НА, природні ресурси, запаси, культурні та матеріальні цінності тощо [21].

Їх наявність і структура безпосередньо визначають рівень матеріально-технічного забезпечення установи, її спроможність виконувати покладені функції та досягати запланованих результатів. Держустанови, згідно вимог Бюджетного кодексу України, розпочинають власну діяльність з метою досягнення певного соціального ефекту та задоволення суспільних потреб громадян, а не з метою отримання прибутку. Водночас для належного виконання своїх функцій такі установи повинні володіти відповідними активами, необхідними для забезпечення ефективного функціонування та реалізації показників, передбачених паспортами відповідних бюджетних програм. Таким чином, наявність та раціональна структура нефінансових активів є обов'язковою передумовою ефективної діяльності державної установи. Раціонально сформована система бухгалтерського обліку нефінансових активів сприяє не лише достовірному відображенню їх у

звітності, а й забезпечує можливість ефективного управління ресурсами суб'єкта державного сектору [30].

Черкашина Т.В. зазначає, що нефінансові активи є комбінованим об'єктом бухгалтерського обліку, який поєднує інформацію про необоротні та оборотні активи окремої установи. Вона наголошує, що їх класифікація для цілей бухгалтерського обліку здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, а також на основі структури балансу, сформованого за даними цих рахунків [30].

Юрченко О.Б. у власних наукових працях розмежовує активи на створені та нестворені нефінансові активи, що дозволяє більш чітко ідентифікувати їх економічну природу та особливості обліку [30].

Процедурне супроводження надходження, переміщення та вибуття нефінансових активів повинне бути належним чином підтверджене відповідними первинними документами. Однак, у зв'язку з воєнним станом в Україні, на практиці виникають проблемні ситуації щодо організації обліку таких активів. Зокрема, при отриманні об'єктів іноді відсутні акти приймання-передачі з визначенням балансової вартості, технічного стану або інших характеристик. У таких випадках доцільним є розроблення внутрішнього механізму визнання та оцінки нефінансових активів, отриманих у результаті добровільного чи примусового відчуження. Такі активи мають визнаватися доходом відповідного звітного періоду.

Враховуючи різноманітність нефінансових активів у державних установах, слід зазначити, що організація їх обліку потребує врахування численних особливостей, зокрема щодо порядку надходження, виду активу та способу його створення. Так, методика обліку створених нефінансових активів (ОЗ, НА тощо) має певні відмінності від порядку обліку нестворених активів — таких як природні ресурси чи культурна спадщина.

Таким чином, система побудови обліку нефінансових активів у держсекторі повинна бути комплексною, у повній мірі адаптованою до специфіки діяльності окремо визначеної установи, умов її функціонування та трансформацій зовнішнього середовища. Її належна організація сприятиме забезпеченню

достовірності фінансової звітності, прозорості використання держмайна і підвищить рівень відповідальності посадових осіб за збереження ресурсів кожної окремої установи [3].

Класифікація наявних економічних активів згідно НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» передбачає виокремлення нових для вітчизняної облікової практики категорій — нефінансових та фінансових активів.

Нефінансові активи — це ресурси, які знаходяться у власності інституційних одиниць і, виходячи з їх походження, поділяються на виробничі та невиробничі. До складу нефінансових активів можуть бути віднесені:

- невиробничі активи — це ресурси, що забезпечують умови для здійснення виробничої діяльності. До них належать земельні ділянки, водні об'єкти, надра, а також біологічні ресурси;

- виробничі активи — це ресурси, створені у процесі виробництва, які містять у собі запаси матеріальних оборотних засобів, виробничі запаси та елементи основного капіталу.

Раціонально організований облік нефінансових активів у державному секторі являється важливим джерелом достовірної економічно орієнтованої інформації, що забезпечує досить ефективний контроль за наявністю, поточним рухом, умовами збереження, використанням та списанням даного виду активів. У більшості бюджетних установ саме нефінансові активи формують основну частку у структурі активів, що визначає їх ключову роль у відображенні фінансового стану окремого суб'єкта господарювання. Тому належна організація обліку і обліковий супровід нефінансових активів у державних установах та органах місцевого самоврядування набувають особливого значення. З урахуванням масштабів реформування державного сектору, складності функціонування бюджетних установ та наявних проблем, питання удосконалення методології обліку нефінансових активів потребує подальших наукових досліджень.

Порядок здійснення облікового супроводження нефінансових активів — це системний процес вибору та впорядкування методів, прийомів і способів обробки інформації, що забезпечують формування достовірних, своєчасних та релевантних

даних про наявність, рух, поточні умови зберігання, використання і вибуття нефінансових активів (матеріальних та нематеріальних). Ефективне облікове супроводження має здійснюватися з урахуванням основних факторів, відображених на рисунку 1.1.

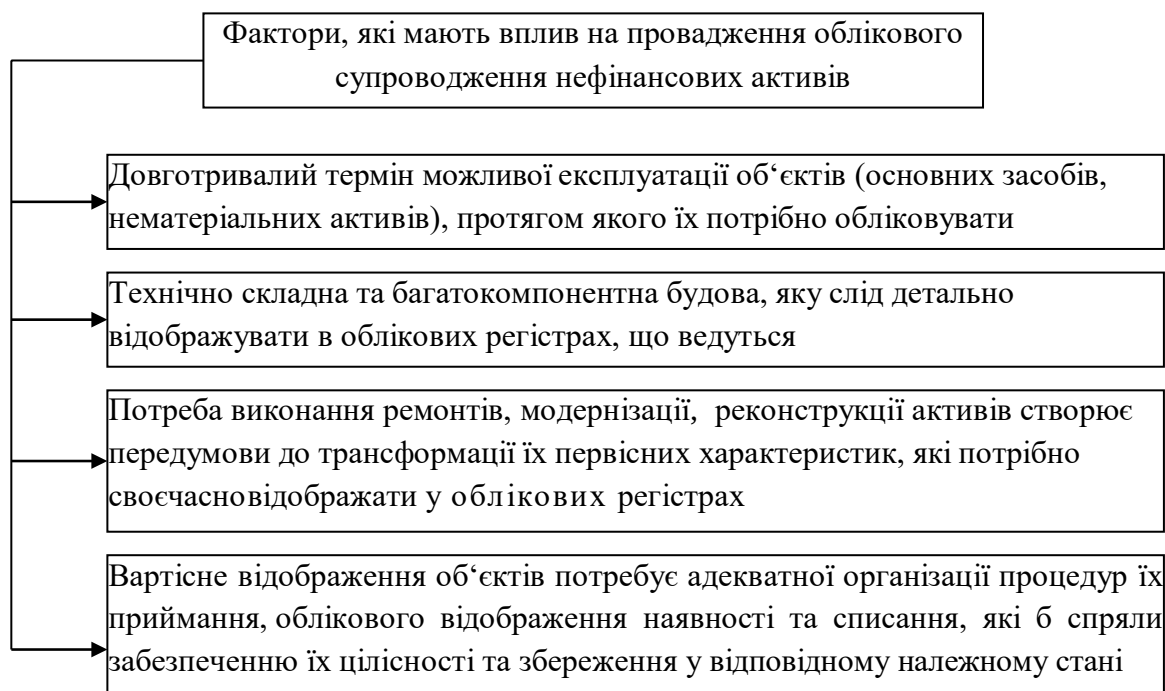


Рисунок 1.1 - Фактори, які мають вплив на провадження облікового супроводження НА держустанов та органів місцевого самоврядування

Джерело: узагальнено автором

Для забезпечення ефективного функціонування механізму якісного облікового супроводження необхідно належним чином організувати інвентарний облік, здійснити закріплення нефінансових активів за конкретними МВО, а також створити облікові номенклатури та графіки руху (документообігу) первинних носіїв облікової інформації. Важливо також розробити та затвердити посадові інструкції, які чітко визначають функціональні обов'язки працівників, відповідальних за збереження та облік даної групи активів. Реалізація зазначених завдань має бути відображена та закріплена в обліковій політиці установи, організації або органу місцевого самоврядування, що визначає порядок ведення обліку та забезпечує його узгодженість із вимогами чинного законодавства.

1.2 Нормативні аспекти обліку і контролю нефінансових активів

Побудова внутрішнього контролю реалізується на підставі чинного на сьогодні законодавства та нормативно-методичних документів. До основних інформаційно-нормативних джерел належать: Бюджетний кодекс України, який, досить детально регламентує повноваження визначених розпорядників коштів та правила використання наданих бюджетних ресурсів; НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи» та НП(С)БОДС 123 «Запаси», які детально врегульовують правила організації обліку, особливостей оцінки та належного документообігу у сфері нефінансових активів [13,14,15]. Методрекомендації Мінфіну щодо становлення НА, а також діючі зараз нормативні акти Держказначейської служби щодо форм звітності і ведення належної документації також являється обов'язковими для застосування. Внутрішні документи досліджуваного відділу (положення щодо обліку, внутрішні інструкції, посадові інструкції тощо) доповнюють вище представлену нормативну базу і конкретизують процедури в умовах установи (на прикладі ВОКМСТ НСР).

Серед ключових результатів модернізації облікової системи в державному секторі слід відзначити виокремлення укрупненого об'єкта бухгалтерського обліку — нефінансових активів для установ (чи організацій). Унаслідок цього відбулася трансформація структури активів і пасивів, що зумовило уточнення складу їх окремих компонентів. До нефінансових активів віднесено певні складові необоротних активів (НА, ОЗ, незавершені капінвестиції) та оборотних активів (МШП, запаси, готова продукція та інші).

Структура та зміст нефінансових активів відображаються в першому розділі «Нефінансові активи» балансу суб'єктів державного сектору, зокрема органів місцевого самоврядування. Подальша оцінка, подання та розкриття актуальної інформації щодо окремих статей балансу в примітках до фінансової звітності здійснюються відповідно до НП(С)БОДС. Відтак, облікове представлення окремих складових нефінансових активів регулюється низкою нормативно-правових актів, частину з яких наведено на рисунках 1.2 та 1.3.



Рисунок 1.2 – Складові компоненти та нормативне регулювання НА органів місцевого самоврядування (компонента необоротні активи)

Джерело: сформовано автором

Водночас, у чинній нормативній базі можемо спостерігати окремі неузгодженості щодо деталізації та класифікації складових нефінансових активів, що, в свою чергу, потребує подальшого методичного вдосконалення.

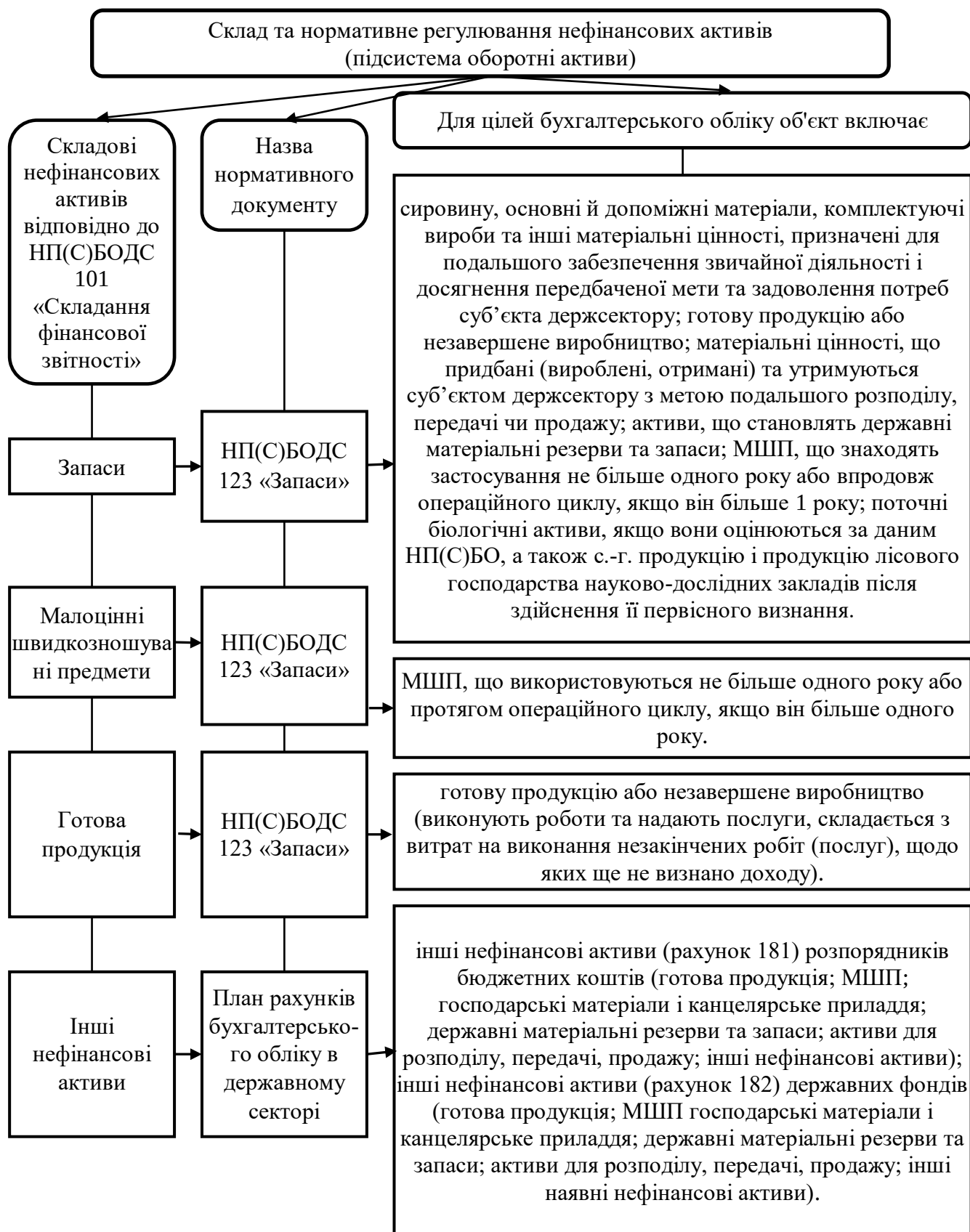


Рисунок 1.3 – Складові компоненти та нормативна регламентація нефінансових активів сучасного органу місцевого самоврядування (в т.ч. підсистема оборотні активи)

Джерело: сформовано автором

Ст. 9 Бюджетного кодексу України передбачає, що доходи в сучасних бюджетних установах формуються з податкових та неподаткових надходжень, доходів з операцій пов'язаних з капіталом та трансфертів [3].

1.3 Теоретико-методичні аспекти обліку і контролю нефінансових активів

Процеси надходження, руху та вибуття нефінансових активів в органах місцевого самоврядування, інших державних установах характеризуються значною різноманітністю, однак останнім часом зазнали суттєвих трансформацій унаслідок військової агресії російської федерації проти України. В умовах запровадження воєнного стану державні установи одночасно здійснюють як отримання, так і вибуття об'єктів нефінансових активів, що потребує належного відображення цих операцій у системі бухгалтерського обліку та узагальнення у фінансовій звітності. Особливої актуальності набувають питання обліку безоплатно отриманих активів, а також вибуття, зумовленого їх відчуженням [3].

Надходження нефінансових активів у результаті операцій з відчуження повинно бути своєчасно та достовірно зафіксоване у бухгалтерському обліку на підставі належно оформлених первинних документів. З метою забезпечення єдності підходів до відображення таких операцій розроблено методичні рекомендації щодо обліку та визнання нефінансових активів, отриманих у результаті відчуження. Таким чином, облік процесів надходження нефінансових активів в органах місцевого самоврядування, держсекторі виступає одним із базових елементів облікової системи, від якого залежить не лише подальша послідовність облікових процедур, а й ефективність управління та раціонального використання зазначених активів.

Скоординована діяльність держустанов у період воєнного стану в Україні зумовлює специфіку відображення в обліку операцій, пов'язаних із вибуттям нефінансових активів. Особливості цього процесу знаходять своє відображення у змінах методології бухгалтерського обліку вибуття активів у державному секторі.

З початком дії воєнного стану відповідно до положень Закону України «Про правовий режим воєнного стану» державні установи отримали нові напрями у процесах вибуття нефінансових активів. Одним із визначених у законодавстві заходів правового режиму воєнного стану є примусове відчуження майна, яке може перебувати як у державній, так і у приватній власності. У зв'язку з появою такого механізму вибуття виникає потреба у розробленні алгоритму визнання, оцінки та бухгалтерського відображення операцій з примусового відчуження нефінансових активів. Окрім цього, чинне законодавство передбачає можливість вилучення або добровільної передачі майна на користь Збройних Сил України чи інших суб'єктів сектору безпеки та оборони. Такі операції також мають бути належним чином відображені у бухгалтерському обліку, з урахуванням їх правової природи та впливу на фінансові результати установ.

На підставі аналізу положень НП(С)БОДС 135 «Витрати», що визначає методологічні засади формування облікової інформації про витрати, обґрунтовано доцільність уточнення складу елементів витрат за необмінними операціями. У пункті 3 зазначеного стандарту подано перелік елементів витрат, однак сучасні умови функціонування органів місцевого самоврядування, держустанов потребують його розширення. Зокрема, пропонується доповнити класифікацію витрат такими елементами, як витрати, пов'язані з відчуженням і вилученням активів, а також витрати, що виникають унаслідок надзвичайних подій. Це сприятиме підвищенню достовірності облікової інформації та забезпеченню її відповідності реальним умовам діяльності державного сектору в період воєнного стану. Витрати, що виникають унаслідок вилучення та відчуження майна, а також інші витрати, пов'язані з надзвичайними подіями, безпосередньо зумовлені дією воєнного стану на території України. Серед витрат витрат щодо відчуження та вилучення активів органи самоврядування, держустанови повинні представляти інформацію відносно вибуття об'єктів нефінансових активів, переданих у власність іншим господарюючим суб'єктам.

До витрат, спричинених надзвичайними подіями, належать витрати, що виникають у результаті подій надзвичайного характеру, а також господарські

операції, пов'язані із забезпеченням діяльності установи під час таких подій або спричинені їх наслідками. Варто зауважити, що у науковій літературі іноді використовується термін «витрати від надзвичайної діяльності», однак його застосування є методологічно некоректним. Зазначені витрати формуються не внаслідок окремого виду діяльності, а саме під впливом надзвичайних подій, що мають одноразовий або непередбачуваний характер. Основні складові витрат, що виникають унаслідок надзвичайних подій, наведено на рисунку 1.4.

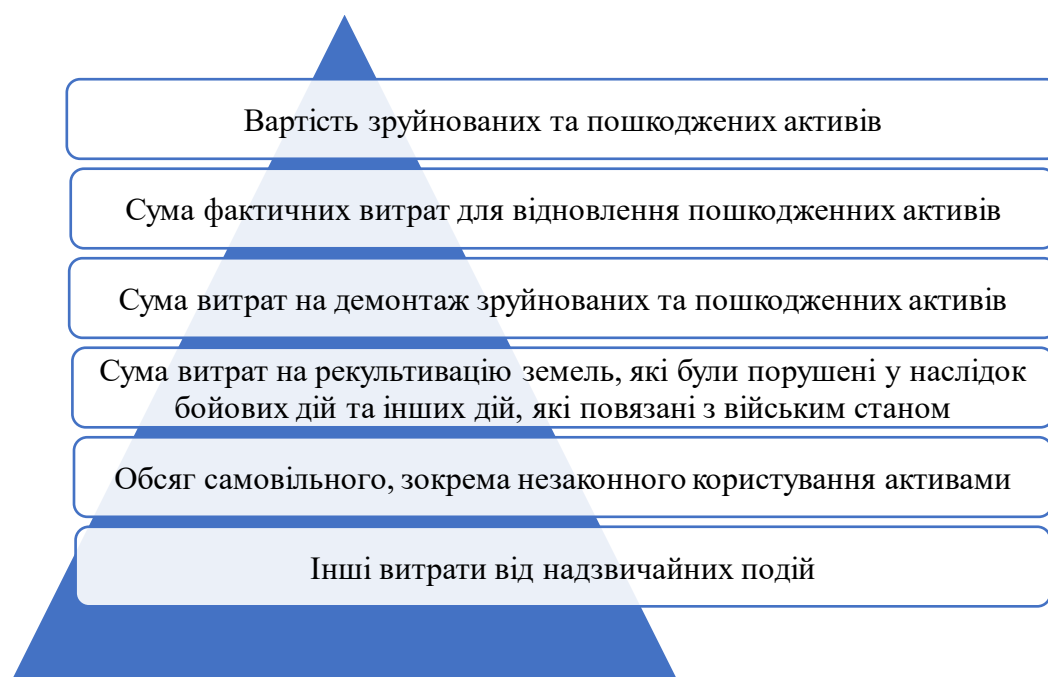


Рисунок 1.4 – Основні компоненти витрат від надзвичайних подій

Джерело: сформовано автором на підставі [3]

У процесі вибуття нефінансових активів можуть також формуватися витрати, віднесені до категорії надзвичайних. Для обліку витрат за необмінними операціями чинним Планом рахунків бухгалтерського обліку для держсектору визначено субрахунок 8511 «Витрати за необмінними операціями» кл. 8 «Витрати». Водночас, з метою забезпечення аналітичності та прозорості облікової інформації доцільно запровадити окремий субрахунок — 8512 (або 8522) «Витрати від надзвичайних подій», який дозволить акумулювати дані про понесені установами втрати та збитки, спричинені надзвичайними обставинами. У зв'язку з цим пропонується імплементувати зміни до Плану рахунків бухобліку

для держсектору та відповідного Порядку його застосування, що дозволить удосконалити систему відображення таких операцій.

Отже, процес вибуття нефінансових активів в органах місцевого самоврядування, держустановах характеризується низкою специфічних рис, обумовлених не лише особливостями функціонування установ держсектору, а й впливом економічних, політичних, соціальних та воєнних чинників. Військова агресія спричинила появу нових об'єктів бухгалтерського обліку, серед яких — активи на тимчасово окупованих територіях, витрати від надзвичайних подій та доходи, що виникають унаслідок відчуження чи вилучення активів. Це, у свою чергу, вимагає подальшого удосконалення методологічних підходів до обліку таких операцій у держсекторі.

Облік нефінансової компоненти, як окремої складової активів органу місцевого самоврядування чи держустанови характеризуються низкою особливостей, основні з котрих представлено на рисунку 1.5.

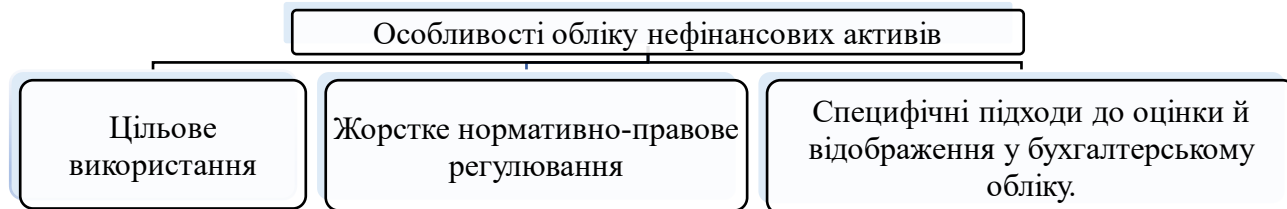


Рисунок 1.5 – Особливості обліку нефінансових активів органу місцевого самоврядування

Джерело: узагальнено автором на підставі [8,11]

Актуальну проблематику облікового відображення нефінансових активів у бюджетних установах (органах місцевого самоврядування) нами узагальнено [4] на рисунку 1.6.

Для забезпечення належної комплексності перевірок безпосередньої наявності, процесу руху та процедури вибуття можуть бути застосовані методи, що знайшли відображення на рисунку 1.7. Взаємопоєднання цих методів

уможливить формування об'єктивної оцінки стану нефінансових активів окремої установи [5].

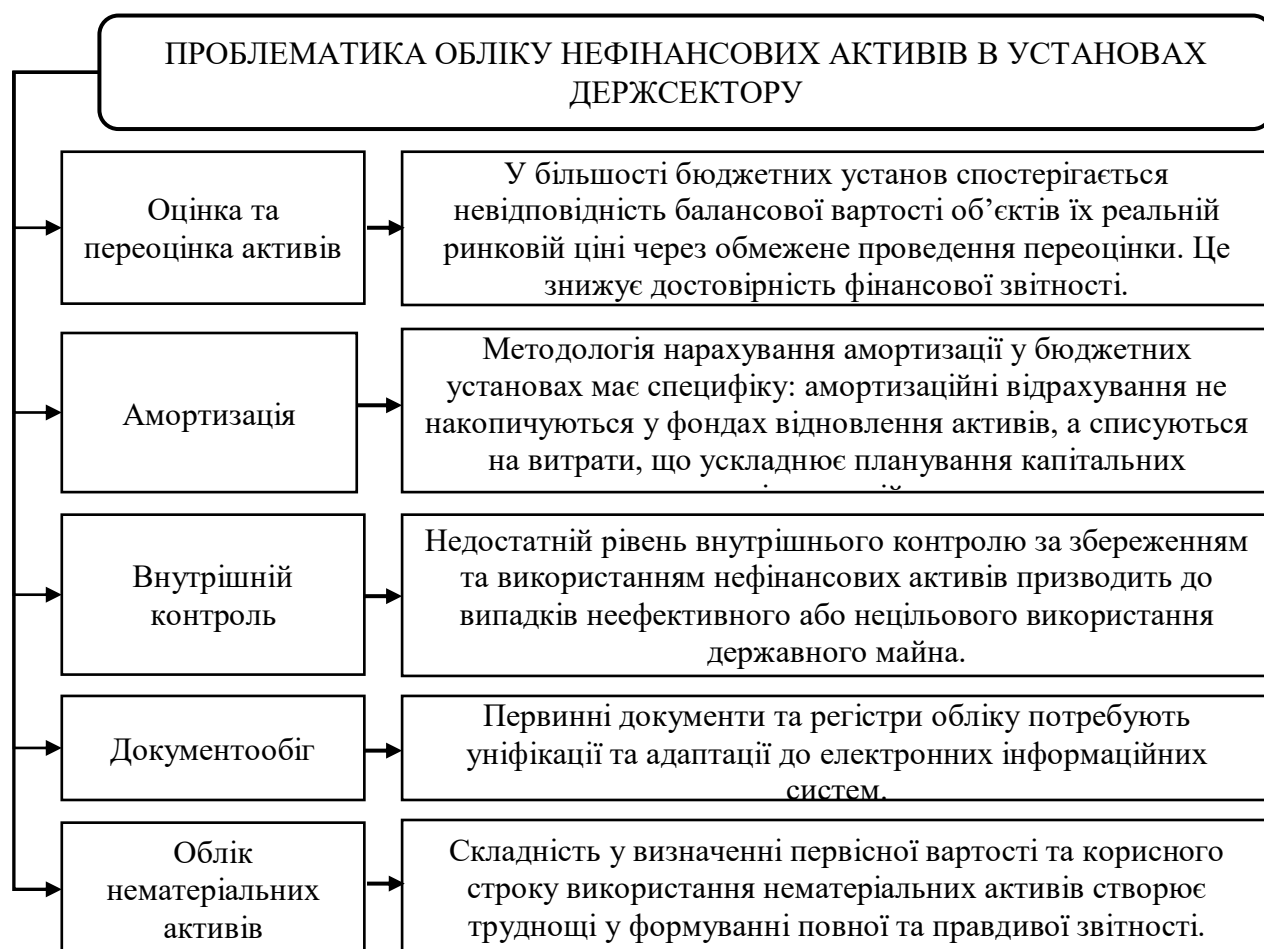


Рисунок 1.6 – Актуальна проблематика обліку нефінансових активів в установах держсектору

Джерело: узагальнено автором

Для досягнення мети підвищення результативності та якості функціонування системи внутрішнього аудиту у держсекторі доцільно реалізувати низку стратегічних заходів.

По-перше, необхідним є розроблення та запровадження єдиних стандартів внутрішнього аудиту, а також формування комплексних методрекомендацій для органів місцевого самоврядування та держустанов. Питання стандартизації підходів до проведення внутрішнього аудиту неодноразово піднімалося у

наукових дослідженнях [26; 29; 31], що підтверджує його актуальність і свідчить про наявність невирішених методологічних аспектів у цій сфері.

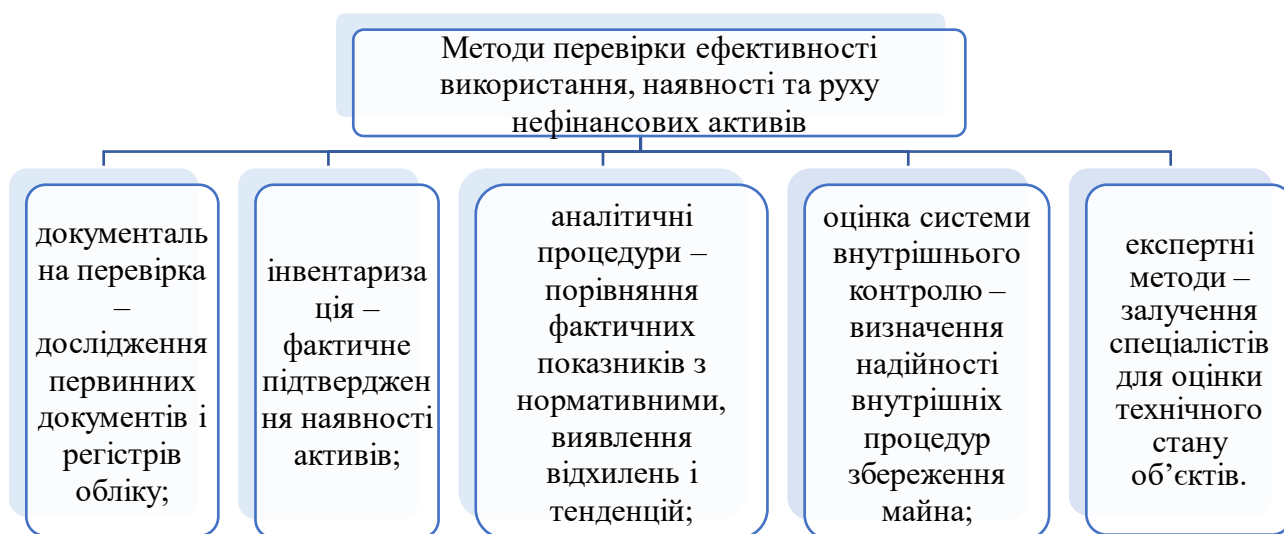


Рисунок 1.7 – Методи здійснення перевірки ефективності застосування, поточної наявності та руху нефінансових активів

Джерело: узагальнено автором [9,10]

По-друге, доцільно створити навчально-методичну платформу чи центр для підвищення кваліфікації відповідних внутрішніх аудиторів, який би забезпечував безперервний професійний розвиток фахівців. Така платформа повинна враховувати сучасні тенденції цифровізації аудиторської діяльності, передбачати проведення регулярних тренінгів, практикумів, семінарів та інших форм професійного навчання.

По-третє, необхідно удосконалити нормативно-регламентну базу внутрішнього аудиту, зокрема процедури проведення аудиторських перевірок, систему звітності та механізми моніторингового контролю. Важливим напрямом удосконалення є перегляд методики оцінки майна держустанов та органів місцевого самоврядування з урахуванням ринкових умов і специфіки функціонування економіки у період воєнного стану.

По-четверте, варто розглянути можливість активного впровадження сучасних інформаційних технологій, зокрема спеціалізованого програмного забезпечення для аналізу ефективності використання нефінансових активів. Це

сприятиме підвищенню точності аудиторських оцінок, а також зниженню ризиків зловживань і шахрайських дій.

По-п'яте, необхідно розробити ефективну модель взаємодії та комунікації між структурними підрозділами держустанови (органу місцевого самоврядування) та службою внутрішнього аудиту, що забезпечить оперативний обмін інформацією, узгодженість дій та підвищення ефективності контролю за використанням державних ресурсів.

Таким чином, системна імплементація зазначених заходів дозволить посилити роль внутрішнього аудиту як інструменту підвищення прозорості, підзвітності та ефективності діяльності держустанов.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ, КОНТРОЛЮ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ У ВОКМСТ НИЖНЬОСИРОВАТСЬКОЇ СІЛЬСЬКОЇ РАДИ

2.1 Короткий організаційно-економічний опис досліджуваного відділу

Базовим об'єктом проведеного дослідження, при виконанні даної кваліфікаційної роботи, виступив Відділ освіти, культури, молоді, спорту та туризму Нижньосиrowsатської сільської ради Сумського району Сумської області (ВОКМСТ НСР). Відділ являється структурним підрозділом Нижньосиrowsатської сільської ради, відповідно, підконтрольним та підзвітним сільському голові даної територіальної громади., департаменту ОіН Сумської ОДА, МОН України, Мінкульту України та іншим органам центральної виконавчої влади.

Чинне положення про відділ, структура та штатна чисельність пройшли затвердження рішенням сесії сільської ради. ВОКМСТ представляє собою суб'єкт публічного права, маючи окремий баланс та всі безпосередньо потрібні супровідні атрибути. Формула фінансування реалізується за кошти місцевого бюджету та інших, дозволених у законодавчому порядку джерел. Безпосереднє провадження бухгалтерського обліку, узагальнення звітних показників фінансової складової діяльності відділу, закладів освіти, спорту та культури здійснюється централізованою бухгалтерією.

Основними завдання ВОКМСТ НСР узагальнено на рисунку 2.1.

Враховуючи проведене планування, очолює та здійснює керівництво діяльністю відділу – начальник, якого призначає на посаду діючий сільський голова. Працівники досліджуваного відділу наділені правами отримання документації чи потрібної інформації, від виконавчого комітету, окремих структурних підрозділів сільради чи інших установ, які мають відношення до культури, спорту, освіти в межах їх закріплених компетенцій.

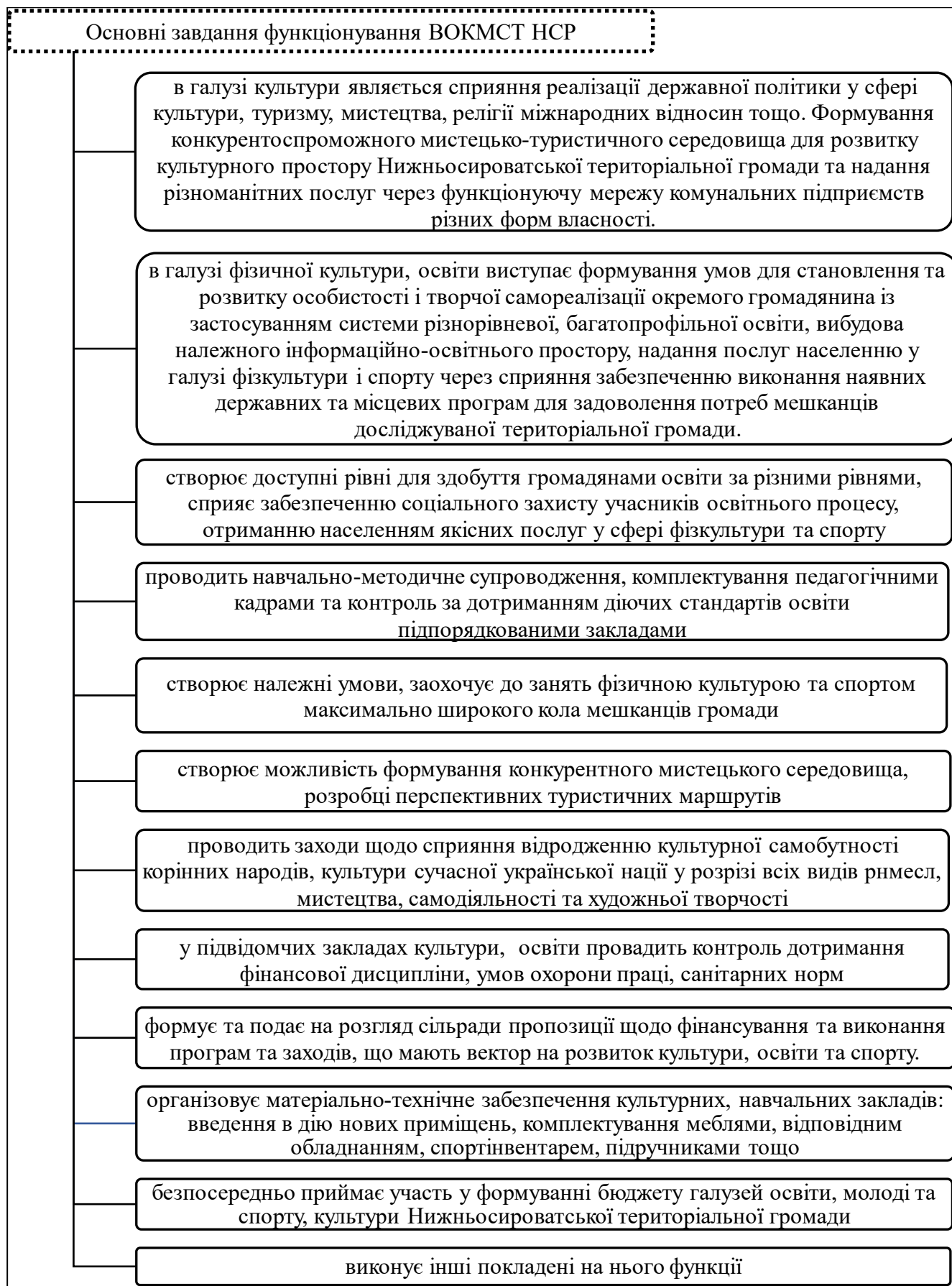


Рисунок 2.1 – Основні завдання функціонування ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Нижньосироватською сільською радою ухвалено рішення відносно створення централізованої бухгалтерії ВОКМСТ. Централізована бухгалтерія провадить свою діяльність на підставі чинного положення, яке передбачає її повноваження та затверджені функціональні обов'язки її працівників (бухгалтерів). Централізована бухгалтерія представляє собою структурний підрозділ відділу, (не є окремою юридичною особою), в межах затверджених посадових інструкцій має підпорядкування головному бухгалтеру, котрий не є розпорядником грошових коштів. Головні завдання централізованої бухгалтерії аналізуемого відділу знайшли відображення на рисунку 2.2.

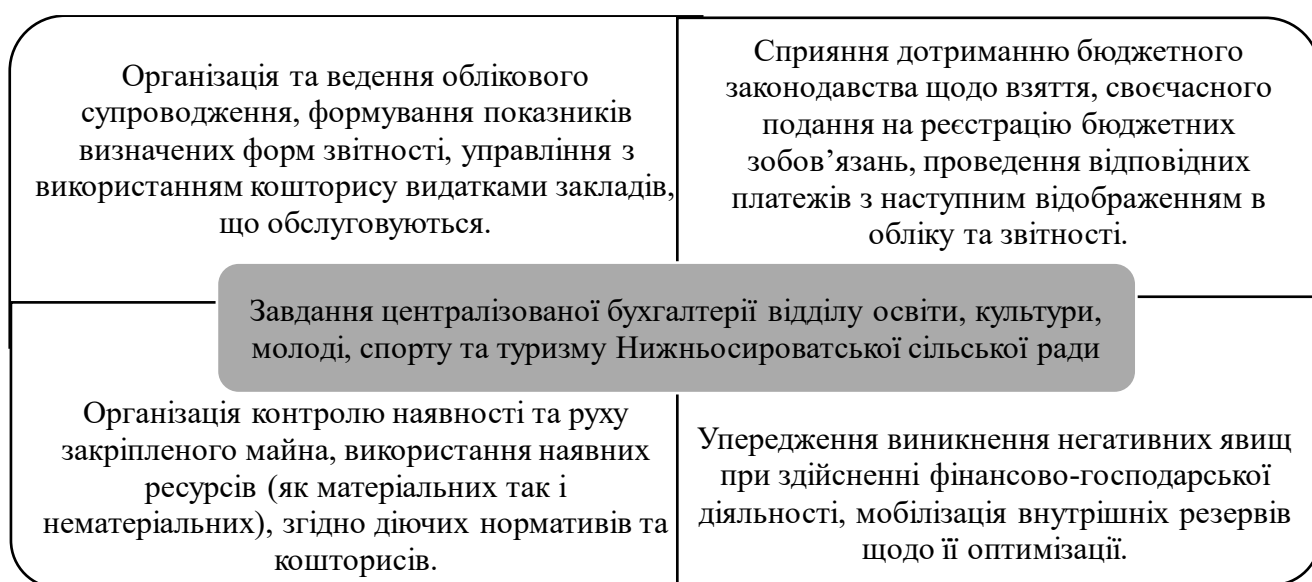


Рисунок 2.2 – Завдання централізованої бухгалтерії ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Головний бухгалтер призначається безпосереднім керівником централізованої бухгалтерії, який є підзвітним та підпорядковується безпосередньо начальнику відділу. Ця посадова особа координує проведення робіт безпосередньо з організації та ведення бухгалтерського обліку, сприяє виконанню завдань представлених перед бухгалтерською службою досліджуваного господарюючого суб'єкта.

Інформаційними джерелами при провадженні дослідження фінансових показників діяльності, поточного фінансового стану, ВОКМСТ

Нижньосироватської сільської ради є передбачені у законодавчому порядку звітні форми фінансової звітності (ДОДАТОК А).

Фінансові результати виступають найінформативнішими індикаторами, що вибудовують уяву щодо функціонування як комерційного бізнес-суб'єкта так і окремих підрозділів органу місцевого самоврядування. Розглянемо фінансові результати (індикатори) функціонування ВОКМСТ НСР Сумського району в межах періоду дослідження, цифровий вираз яких відображено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Фінансові індикатори функціонування ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради (грн)

Індикатори, що описують фінансові результати функціонування відділу	Період, показники якого досліджувались, роки			Абсолютне відхилення (його сума), грн	Відносне відхилення (у відсотках), %
	2022	2023	2024		
1	2	3	4	5	6
ДОХОДИ (складова компонента обмінні операції)					
Вартісне представлення бюджетних асигнувань	28734457	33249311	32491454	3756997	13
Вартісне представлення доходів від надання послуг	167128	263992	249085	81957	49
Вартісне представлення доходів отриманих від продажу квитків	0	23808	7000	7000	-
Вартісне представлення інших доходів від обмінних операцій відділу	12240	14114	12544	304	2
Вартісне представлення загальної суми доходів, що отримані від обмінних операцій відділу	28913825	33551225	32760083	3846258	13
ДОХОДИ (складова компонента необмінні операції)					
Вартісне представлення інших доходів відділу	108461	152797	373360	264899	244
Вартісне представлення загальної суми доходів, що отримані від необмінних операцій відділу	108461	152797	373360	264899	244
Вартісне представлення загальної суми отриманих доходів відділом	29022286	33704022	33133443	4111157	14

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6
ВИТРАТИ (складова компонента обмінні операції)					
Вартісне представлення витрат понесених відділом на виконання бюджетних програм	30416775	34256179	34104922	3688147	12
Вартісне представлення витрат понесених відділом на виготовлення продукції (або виконання робіт)	137164	241410	195264	58100	42
Вартісне представлення загальної суми витрат, які були понесені відділом за обмінними операціями	30553939	34497589	34300186	3746247	12
ВИТРАТИ (складова компонента необмінні операції)					
Вартісне представлення витрат понесених відділом за необмінними операціями (інші витрати)	5430	23810	0	-5430	-
Вартісне представлення загальної суми витрат, які були понесені відділом за необмінними операціями	5430	23810	0	-5430	-
Вартісне представлення узагальненої суми витрат відділу, що були понесені	30559369	34521399	34300186	3740817	12
Профіцит/дефіцит у межах досліджуваного періоду діяльності відділу	-1537083	-817377	-1166743	370340	-24

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності ВОКМСТ НСР

Фінансово-господарська діяльність відділу у досліджуваному періоді характеризується поступовим зростанням обсягів як доходів, так і витрат, що свідчить про розширення масштабів діяльності та підвищення фінансової спроможності. Загальна сума отриманих доходів ВОКМСТ НСР збільшилася з 29022286 грн у 2022 році до 33133443 грн у 2024 році, тобто на 4111157 грн або 14%. Витрати за цей період також зросли – з 30559369 грн до 34300186 грн, що становить приріст на 3740817 грн або 12%. Отже, темпи приросту доходів випереджають темпи зростання витрат, що є позитивною тенденцією.

Розглянемо доходи від обмінних операцій. Основним джерелом фінансування діяльності ВОКМСТ НСР залишаються бюджетні асигнування, обсяг яких у 2024 році досяг 32491454 грн, що на 3756997 грн (13%) більше, ніж у 2022 році. Це свідчить про стабільну підтримку з боку місцевого бюджету та належне планування бюджетних програм.

Доходи від надання послуг також продемонстрували суттєве зростання — з 167128 грн до 249085 грн, або на 49%. Така динаміка може бути результатом підвищення попиту на послуги відділу або розширення їх асортименту.

Новим видом надходжень став дохід від продажу квитків, який з'явився у 2023 році й у 2024 році становив 7000 грн, що вказує на розвиток культурно-дозвілєвої діяльності. Інші доходи від обмінних операцій залишалися відносно стабільними, не перевищуючи 14114 грн на рік. У підсумку загальна сума доходів від обмінних операцій зросла на 3846258 грн (13%), що підтверджує збалансований розвиток основних джерел фінансування.

Дослідимо доходи від необмінних операцій базового відділу. Особливістю аналізованого періоду є суттєве зростання доходів від необмінних операцій — з 108461 грн у 2022 році до 373360 грн у 2024 році (приріст 264,9 тис. грн або 244%). Це може бути результатом отримання цільових грантів, благодійних внесків або міжбюджетних трансфертів. Така тенденція є позитивною, оскільки свідчить про диверсифікацію джерел фінансування та зменшення залежності від бюджетних асигнувань. Загальна сума доходів відділу за три роки зросла на 4111157 грн (14%), що вказує на підвищення фінансової стійкості та результативності управлінських дій.

Проведемо аналіз витрат ВОКМСТ НСР. Структура витрат відділу демонструє стабільну орієнтацію на виконання бюджетних програм, які займають понад 98% усіх витрат. Їхній обсяг зріс з 30416775 млн грн у 2022 році до 34104922 млн грн у 2024 році (на 12%). Це свідчить про розширення обсягів діяльності та реалізацію більшої кількості важливих бюджетних заходів. Витрати на виготовлення продукції або виконання робіт збільшилися з 137164 грн до 195264 грн (на 42%), що вказує на зростання собівартості (обсягів) виконаних

робіт. Загалом сума витрат за обмінними операціями підвищилася на 3746247 грн (12%). Витрати за необмінними операціями, навпаки, скоротилися до нуля, що можна оцінити як позитивний сигнал щодо ефективного контролю за використанням ресурсів і уникнення нецільових витрат.

Протягом 2022–2024 років ВОКМСТ НСР функціонував із від’ємним сальдо (дефіцитом). У 2022 році дефіцит становив 1537083 грн, у 2023 році зменшився до 817377 грн, а в 2024 році дещо зріс — до 1166743 грн. Загалом, за три роки відбулося скорочення дефіциту на 370340 грн, або на 24%, що свідчить про тенденцію до вирівнювання фінансового стану. Незважаючи на дефіцит, його обсяг залишається помірним і не перевищує 4% від загальних доходів, що дозволяє оцінювати діяльність як фінансово стабільну.

У цілому фінансові результати діяльності ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради у 2022–2024 роках можна охарактеризувати як стабільні з помірним позитивним розвитком. Відзначається зростання доходів та витрат, при цьому темпи зростання доходів перевищують темпи збільшення витрат. Поступово скорочується дефіцит, що свідчить про підвищення ефективності фінансового управління. Відділ демонструє високий рівень фінансової дисципліни, раціональне використання бюджетних ресурсів і прагнення до подальшої диверсифікації джерел фінансування.

При реалізації завдання щодо написання кваліфікаційної роботи, нами досліджено тенденції у динаміці окремих складових активів, що знайшли відображення в балансі ВОКМСТ НСР. Звітні дані відносно наявних фактично активів базового відділу представлено в таблиці 2.2.

Фінансово-аналітична оцінка активів дозволяє визначити рівень майнового забезпечення установи, ефективність управління її ресурсами та ступінь оновлення матеріальної бази. Загалом активи ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради за 2022–2024 роки демонструють позитивну динаміку: їх загальна вартість (валюта балансу) зросла з 24441636 грн у 2022 році до 36564427 грн у 2024 році. Абсолютне зростання становить 12122791 грн, або 50%, що свідчить про розширення ресурсного потенціалу відділу.

Таблиця 2.2 – Основні компоненти представлених у балансі активів у
ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради (грн)

Активи досліджуваного відділу	Роки періоду, що аналізується			Відх. абсолютне, грн	Відх. відносне, %
	2022	2023	2024		
Вартісне представлення залишкової вартості основних засобів відділу	7571326	12022730	15110631	7539305	100
Вартісне представлення незавершених капінвестицій відділу	15852439	18918952	19865552	4013113	25
Вартісне представлення запасів відділу	824723	915044	1161265	336542	41
Вартісне представлення поточної дебіторської заборгованості за виданими авансами у відділі	26486	8277	11588	-14898	-56
Грошові кошти в нацвалюті відділу	166592	227096	415391	248799	149
Вартісне представлення валюти балансу (узагальненої вартості активів) відділу	24441636	32092099	36564427	12122791	50

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності ВОКМСТ НСР

Вартість основних засобів упродовж аналізованого періоду істотно зросла — з 7571326 грн у 2022 році до 15110631 млн грн у 2024 році. Абсолютне відхилення становить +7539305 грн, або 100% приросту. Таке стрімке збільшення залишкової вартості основних засобів свідчить про: проведення активної інвестиційної політики у напрямі оновлення МТБ, придбання нового обладнання, транспортних засобів, поліпшення стану будівель і споруд.

Показник незавершених капітальних інвестицій зріс із 15852439 грн у 2022 році до 19865552 грн у 2024 році. Абсолютне відхилення становить +4013113 грн, або 25% приросту. Це свідчить про те, що установа продовжує реалізовувати низку довгострокових капітальних проєктів, що є позитивним трендом.

Вартість запасів зросла з 824723 грн у 2022 році до 1161265 грн у 2024 році, тобто на 336542 грн, або на 41%.

Поточна дебіторська заборгованість за виданими авансами знизилась з 26486 грн у 2022 році до 11588 грн у 2024 році, що становить зменшення на 14898 грн або 56%. Зменшення дебіторської заборгованості свідчить про: своєчасне закриття підзвітних сум; підвищення рівня платіжної дисципліни контрагентів.

Сума грошових коштів у національній валюті збільшилася з 166592 грн у 2022 році до 415391 грн у 2024 році. Приріст становить 248799 грн, або зростання у 1,5 рази (на 149%).

У 2022–2024 роках спостерігається стійке зростання загальної вартості активів на 50%, що свідчить про підвищення ресурсного потенціалу та фінансової спроможності відділу. Основне збільшення припадає на основні засоби (+100%) і незавершені капітальні інвестиції (+25%), що відображає інвестиційно-розвитковий характер фінансової політики. Поточні активи (запаси, дебіторська заборгованість, грошові кошти) демонструють позитивну динаміку, що вказує на покращення ліквідності та ефективніше управління обіговими ресурсами. Скорочення дебіторської заборгованості є ознакою підвищення фінансової дисципліни. Зростання грошових залишків свідчить про покращення платоспроможності відділу.

Елементи понесених витрат за обмінними операціями у ВОКМСТ НСР відображено у таблиці 2.3.

За результатами аналізу даних таблиці 2.3 спостерігається загальне зростання обсягу витрат установи у 2024 році порівняно з 2022 роком на 3746247 грн, що становить приблизно 12 %. Це свідчить про поступове розширення діяльності відділу, збільшення обсягів робіт, підвищення заробітної плати працівників і вплив інфляційних процесів.

У 2024 році витрати на оплату праці склали 22677723 тис. грн, що на 2218260 грн (або 11 %) більше, ніж у 2022 році. Це зростання можна пояснити: підвищенням тарифних ставок і посадових окладів працівників; розширенням штату та залученням додаткового персоналу.

Відрахування на соціальні заходи зросли з 4564459. грн до 5092375 грн, тобто на 527916 грн (12 %). Це зростання прямо корелює зі збільшенням фонду

оплати праці, оскільки соціальні внески (ЄСВ та інші обов'язкові платежі) залежать від розміру заробітної плати.

Таблиця 2.3 – Окремі компоненти фактично понесених витрат за обмінними операціями у ВОКМСТ НСР (грн)

Статті витрат, які були фактично понесені	Роки періоду, що досліджується			Розмір відхилення абсолютного 2024р. від 2022р., грн	Відсоткове відносне відхилення 2024р. від 2022 р., %
	2022	2023	2024		
Вартісне представлення витрат понесених на оплату праці	20459463	20195921	22677723	2218260	11
Вартісне представлення відрахувань на соціальні заходи відділу	4564459	4504862	5092375	527916	12
Вартісне представлення матеріальних витрат відділу	4136434	8381827	4984281	847847	20
Вартісне представлення нарахованої амортизації у відділі	1493583	1414979	1545807	52224	3
Разом	30553939	34497589	34300186	3746247	12

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності ВОКМСТ НСР

Матеріальні витрати за досліджуваний період збільшилися з 4136434 грн до 4984281 тис. грн, тобто на 847847 грн (20 %). Хоча у 2023 році спостерігалось різке зростання (до 8381827 грн), у 2024 році витрати зменшилися, але залишилися на рівні, вищому за базовий 2022 рік. Матеріальні витрати характеризуються нестійкою тенденцією, проте їх частка у загальній структурі витрат зростає.

Нарахована амортизація зросла незначно — з 1493583 грн до 1545807 грн, тобто лише на 52224 грн (3 %). Це свідчить про помірне оновлення основних засобів, стабільність їх використання.

Структура витрат залишається соціально орієнтованою, де понад 80 % припадає на оплату праці та пов'язані з нею внески. Фінансова діяльність ВОКМСТ НСР характеризується помірним, стабільним зростанням витрат, що

зумовлено як об'єктивними економічними процесами, так і розширенням масштабів діяльності відділу.

З метою узагальнення матеріалів, з урахуванням теми дослідження, нашої кваліфікаційної роботи, зробимо дослідження окремих компонент наявних у ВОКМСТ НСР нефінансових активів. Основні їх складові елементи у базовому відділі представлено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 –Складові компоненти представлених на кінець річного звітного періоду необоротних активів у ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради, грн

Групи представлених у відділі основних засобів	Обліковий рахунок	Роки періоду, що досліджується		Відх. абсолютне, грн	Відх. відносне, %
		2022	2024		
Вартісне представлення будинків та споруд відділу	1013	1529977	1255273	-274704	-18
Вартісне представлення машин та обладнання відділу	1014	3481677	3909123	427446	12
Вартісне представлення транспортних засобів відділу	1015	0	6741104	6741104	-
Вартісне представлення приладів, інструменту, інвентарю відділу	1016	51296	31745	-19551	-38
Вартісне представлення багаторічних насаджень відділу	1017	1967	485	-1482	-75
Вартісне представлення інших основних засобів відділу	1018	16082	12578	-3504	-22
Вартісне представлення бібліотечних фондів відділу	1112	321470	513138	191668	60
Вартісне представлення МНМА відділу	1113	2048549	2402730	354181	17
Вартісне представлення білизни, одягу та взуття відділу	1114	120308	244455	124147	103
Всього		7571326	15110631	7539305	100

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності ВОКМСТ НСР

На підставі даних таблиці 2.4 проведено оцінку змін у вартості необоротних активів за в межах трьохрічного періоду. Загальна вартість необоротних активів досліджуваного відділу зросла з 7571326 грн у 2022 році до 15110631 грн у 2024 році, тобто на 7539305 грн або майже 100 %. Це свідчить про активну

інвестиційну діяльність ВОКМСТ НСР, спрямовану на оновлення та розширення матеріально-технічної бази.

Вартість групи активів «Будинки та споруди» (рах. 1013) зменшилася з 1529977 грн до 1255273 тис. грн, тобто на 274704 грн (–18 %). Відповідне зниження зумовлене: веденням бойових дій на території району, списанням окремих об'єктів у зв'язку з фізичним або моральним зносом чи пошкодженням. На нашу думку, недостатнє оновлення будівельного фонду буде спостерігатись до кінця дії військового стану.

Вартість машин та обладнання (рах. 1014) зросла з 3481677 грн до 3909123 грн, що становить +427446 грн (+12 %). Враховуючи умови сьогодення, відділ поступово оновлює матеріально-технічну базу, що позитивно впливає на ефективність діяльності.

Найсуттєвіші зміни спостерігаються за статтею «Транспортні засоби» (рах. 1015). У 2022 році транспортних засобів були лише застарілі (повністю проамортизовані), а у 2024 році їх вартість становить 6741104 грн. Придбання автотранспортних засобів пов'язано з необхідністю забезпечення логістичних, комунальних та господарських потреб досліджуваного відділу. Транспорт став новим ключовим компонентом необоротних активів, формуючи понад 44 % їх загальної вартості у 2024 році.

Вартість групи «Прилади, інструменти, інвентар» (рах. 1016) знизилася з 51296 грн до 31745 грн, що становить –38 %. Це свідчить про зношення, списання дрібного обладнання, без суттєвого оновлення за аналізований період. Група «Багаторічні насадження» (рах. 1017), показник зменшився з 1967 грн до 485 грн, тобто на –75 %. Причиною стало – часткове списання насаджень у зв'язку з непридатністю. Група не є суттєвою за вартістю, але вказує на зниження рівня озеленення в межах об'єкта дослідження. По групі «Інші основні засоби» (рах. 1018) спостерігається зменшення на 3504 грн (–22 %). Слід зазначити, що зміни несуттєві, не впливають на загальну структуру активів.

Вартість групи активів «Бібліотечні фонди» (рах. 1112) зросла з 321470 грн до 513138 грн, що становить +60 %, що свідчить про активне поповнення

бібліотечного фонду, придбання нових видань та електронних ресурсів. По групі «МНМА» (рах. 1113) бачимо зростання з 2048549 грн до 2402730 грн — +17 %, що вказує на поновлення дрібного обладнання, яке використовується у повсякденній роботі. Група активів «Білизна, одяг та взуття» (рах. 1114) зросла з 120308 грн до 244455 грн, тобто +103 %. Таке збільшення свідчить про покращення забезпечення персоналу спецодягом, засобами захисту, що є важливою умовою охорони праці в період дії військового стану.

Загальна динаміка необоротних активів ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради є позитивною, характеризується активним оновленням і нарощенням технічного потенціалу. Зростання вдвічі за три роки — це результат ефективного управління ресурсами та спрямування коштів у розвиток МТБ.

Далі розглянемо окремі компоненти присутніх у ВОКМСТ НСР запасів (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5 –Складові запасів на кінець річного звітного періоду у ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради, грн

Група запасів відділу	Обліковий рахунок	Роки дослідження		Відх. абсолютне, грн	Відх. відносне, %
		2022	2024		
Вартісне представлення продуктів харчування	1511	8533	28782	20249	237
Вартісне представлення медикаментів та перев'язувальних матеріалів	1512	107746	73928	-33818	-31
Вартісне представлення будівельних матеріалів	1513	111365	57647	-53718	-48
Вартісне представлення пально-мастильних матеріалів	1514	92227	315918	223691	243
Вартісне представлення запасних частин	1515	32391	72830	40439	125
Вартісне представлення сировини і матеріалів	1516	162700	188584	25884	16
Вартісне представлення МШП	1812	309831	423576	113745	37
Всього	X	824793	1161265	336472	41

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності ВОКМСТ НСР

Згідно з даними, представленими у таблиці 2.5, загальна вартість запасів у відділі зросла з 824793 грн у 2022 році до 1161265 грн у 2024 році, тобто на

336472 грн (зростання на 41 %). Це свідчить про розширення матеріальної бази базової установи та посилення її ресурсного забезпечення для виконання визначених функціональних завдань. Нижче подано деталізований аналіз динаміки за основними групами запасів.

Група «Продукти харчування» (рах. 1511): присутнє зростання з 8533 грн до 28782 грн, що становить +20249 грн (+2,37 рази). По групі «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» (рах. 1512) відбулось скорочення з 107746 грн до 73928 грн, тобто на –33818 грн (–31 %). Щодо складової «Будівельні матеріали» (рах. 1513), то вартість зменшилась з 111365 грн до 57647 грн, тобто на –53718 грн (–48 %). Відносно групи «Пально-мастильні матеріали» (ПММ, рах. 1514) можемо спостерігати значне зростання з 53718 грн до 315918 грн, що становить +223691 грн (+243 %). Причини такого росту: придбання нового автотранспорту (як показано у даних попередньої таблиці) та зростання цін на пальне у 2023–2024 роках. Подібну ситуацію спостерігаємо і по групі «Запасні частини» (рах. 1515), показник зріс з 32391 грн до 72830 грн, тобто на +40439 грн (+125 %). Компонента «Сировина і матеріали» (рах. 1516) показує зростання з 162700 грн до 188584 грн, тобто на +25884 грн (+16 %). Це свідчить про стабільну роботу ВОКМСТ НСР та планове нарощення запасів, необхідних для виконання основних визначених функцій. Вартість МШП (рах. 1812) зросла з 309831 грн до 423576 грн, тобто на +113745 грн (+37 %). Це стало наслідком оновлення інвентарю, господарських товарів, засобів обслуговування приміщень.

Структура запасів ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради за період 2022–2024 рр. демонструє збалансовану тенденцію зростання. Установа активно формує матеріальні резерви для забезпечення власної діяльності, приділяючи увагу паливно-енергетичним ресурсам, технічному обслуговуванню транспорту та покращенню умов праці. Водночас, для забезпечення стабільності варто підтримувати оптимальний рівень медичних і будівельних запасів, щоб уникнути дефіциту при виконанні відповідних програм.

На рисунку 2.3 здійснено візуалізацію результатів здійсненого порівняльного дослідження, зміни питомої частки нефінансових активів у валюті (підсумку) балансу ВОКМСТ НСР.

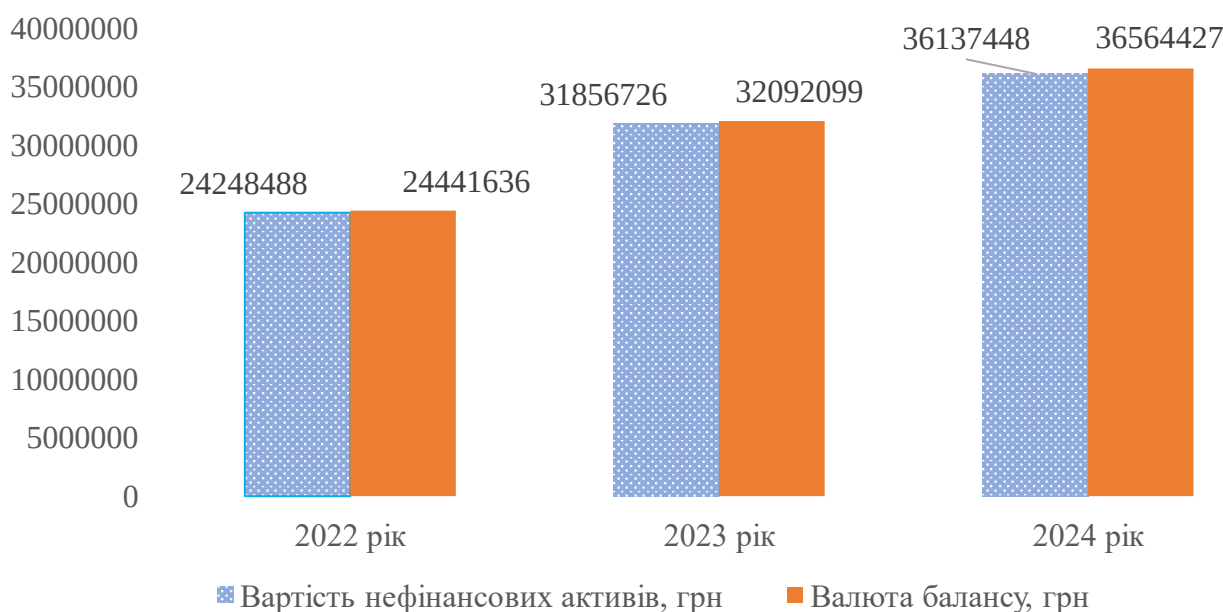


Рисунок 2.3 - Частка нефінансових активів у валюті балансу ВОКМСТ НСР, грн

Джерело: розраховано автором на підставі даних фінансової звітності ВОКМСТ НСР

Розглянувши інформаційне наповнення рисунку 2.3, можемо здійснити констатацію факту, що питома частка представлених у балансі досліджуваного відділу нефінансових активів, в межах 2022-2024 років не зазнала суттєвих змін, проте ми можемо спостерігати її зменшення з 99,21 % у 2022 році до 98,83 % у 2024 році. Даний факт свідчить про достатньо сталу частку аналізуємої компоненти в активах ВОКМСТ НСР.

2.2 Стан облікового супроводження нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Враховуючи дослідження представлені у розділі 2.1, можемо зазначити, що нефінансові активи утворюють майже 99 % у підсумку балансу ВОКМСТ НСР. Відповідно актуальності набирає необхідність розкриття порядку організації їхнього облікового супроводження в базовому відділі. Нами було проведено

вивчення особливостей бухгалтерського облікового відображення даної компоненти (в розрізі складових) у складі активів ВОКМСТ НСР.

Беззаперечним виступає той факт, що облікове відображення нефінансових активів в ВОКМСТ НСР пов'язане зі здійсненням оцінкою їхньої вартості. Рисунок 2.4 відображає окремі компоненти формування вартості нефінансових активів у базовому відділі та процедуру її визначення.



Рисунок 2.4 – Окремі види вартості нефінансових активів та процедури її формування у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Процедурне супроводження та особливості формування первісної вартості нефінансових активів, що можуть надходити (в розрізі каналів) до ВОКМСТ НСР візуалізовано на рисунку 2.5.

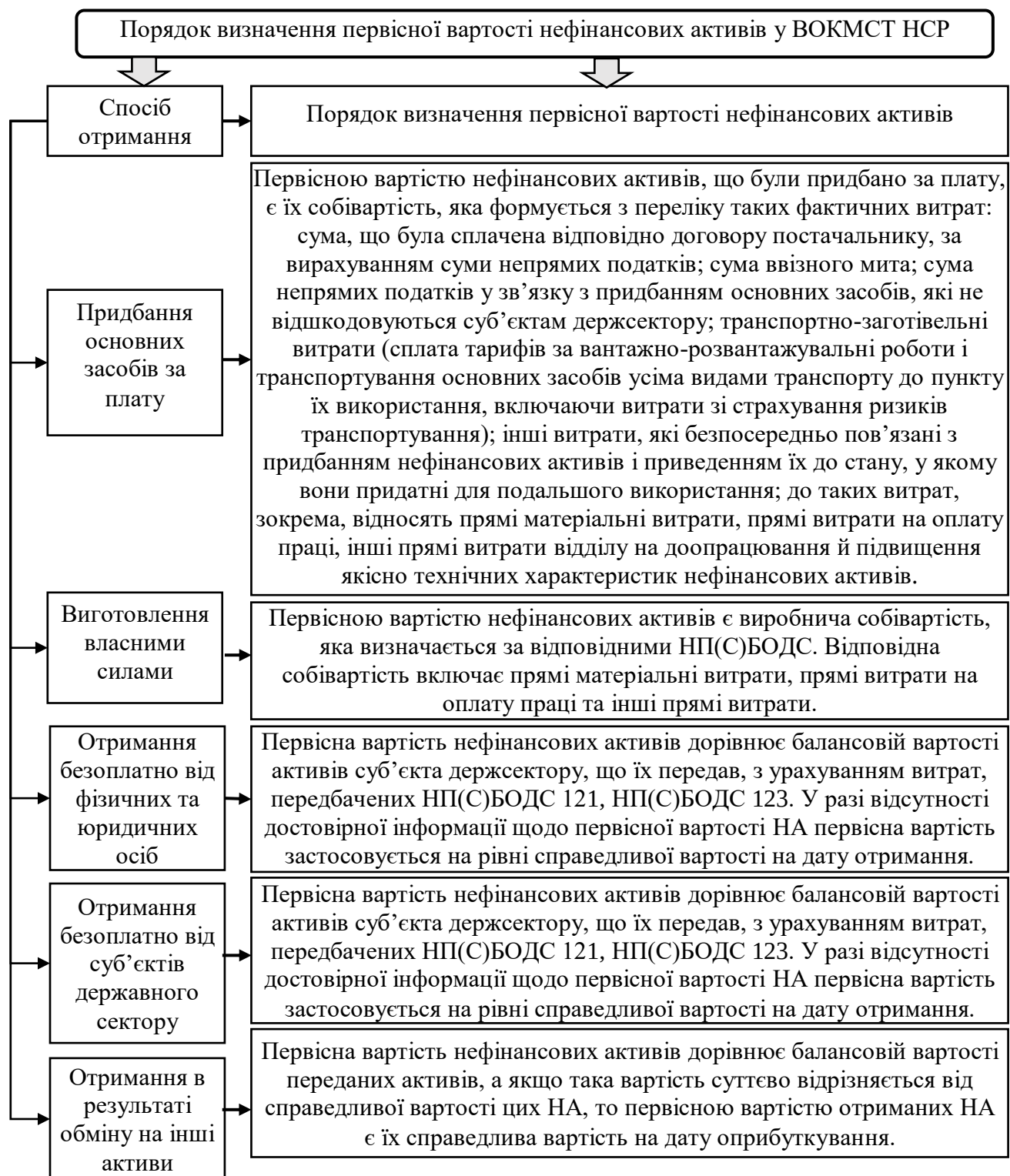


Рисунок 2.5 – Процедурність визначення первісної вартості нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Діюче законодавство нашої країни зазначає, що основою (підставою) провадження кожної господарської операції відносно нефінансових активів у ВОКМСТ НСР виступають первинні документи. Узагальнений перелік чинних первинних документів в розрізі проваджуваних госпоперацій (необоротна компонента) розкрито на рисунку 2.6.

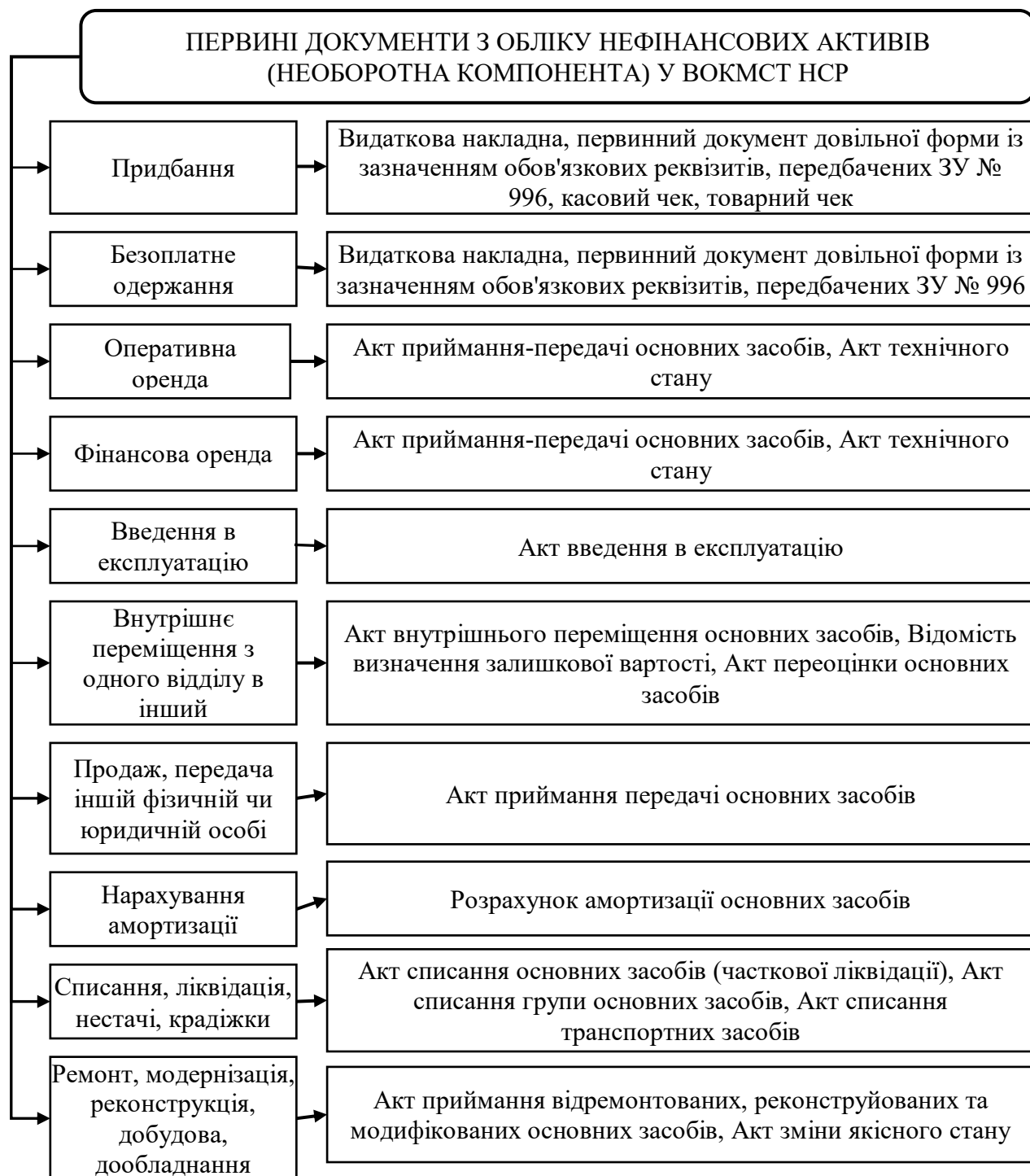


Рисунок 2.6 – Узагальнений перелік чинних первинних документів щодо обліку НА (необоротна компонента) у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором за інформацією

Основними нормативно-правовими актами, що регулюють порядок ведення обліку нефінансових активів окремих підрозділів органів місцевого самоврядування, є: НП(С)БОДС 123 «Запаси», 122 «Нематеріальні активи», 121 «Основні засоби», а також затверджені до них відповідні методичні рекомендації. Згідно з вимогами цих стандартів, організація обліку необоротних активів передбачає здійснення таких основних процедур: визнання активу, визначення та формування його первісної вартості, проведення оцінки після первісного визнання чи переоцінки, нарахування амортизації, визначення зменшення корисності, а також оформлення операцій з вибуття НА. Крім того, обов'язковим є розкриття відповідно узагальненої інформації у примітках до фінзвітності.

Перелік чинних первинних документів в розрізі проваджуваних господарських операцій щодо запасів (оборотна компонента) у ВОКМСТ НСР узагальнено на рисунку 2.7.

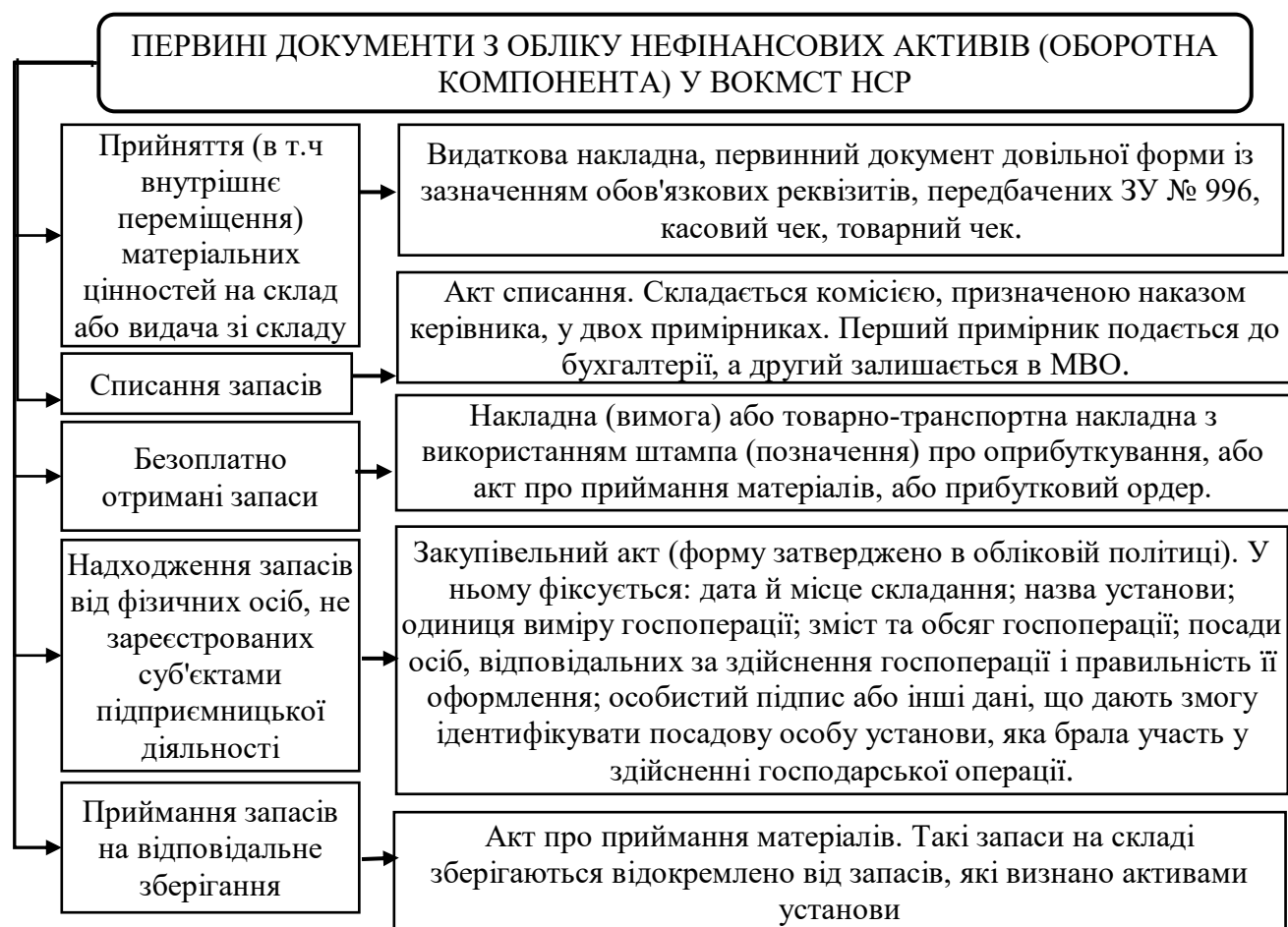


Рисунок 2.7 –Перелік чинних первинних документів щодо обліку НА (оборотна компонента (запаси)) у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Облік запасів має схожу логіку ведення, хоча не передбачає амортизації чи процедури визначення зменшення подальшої корисності.

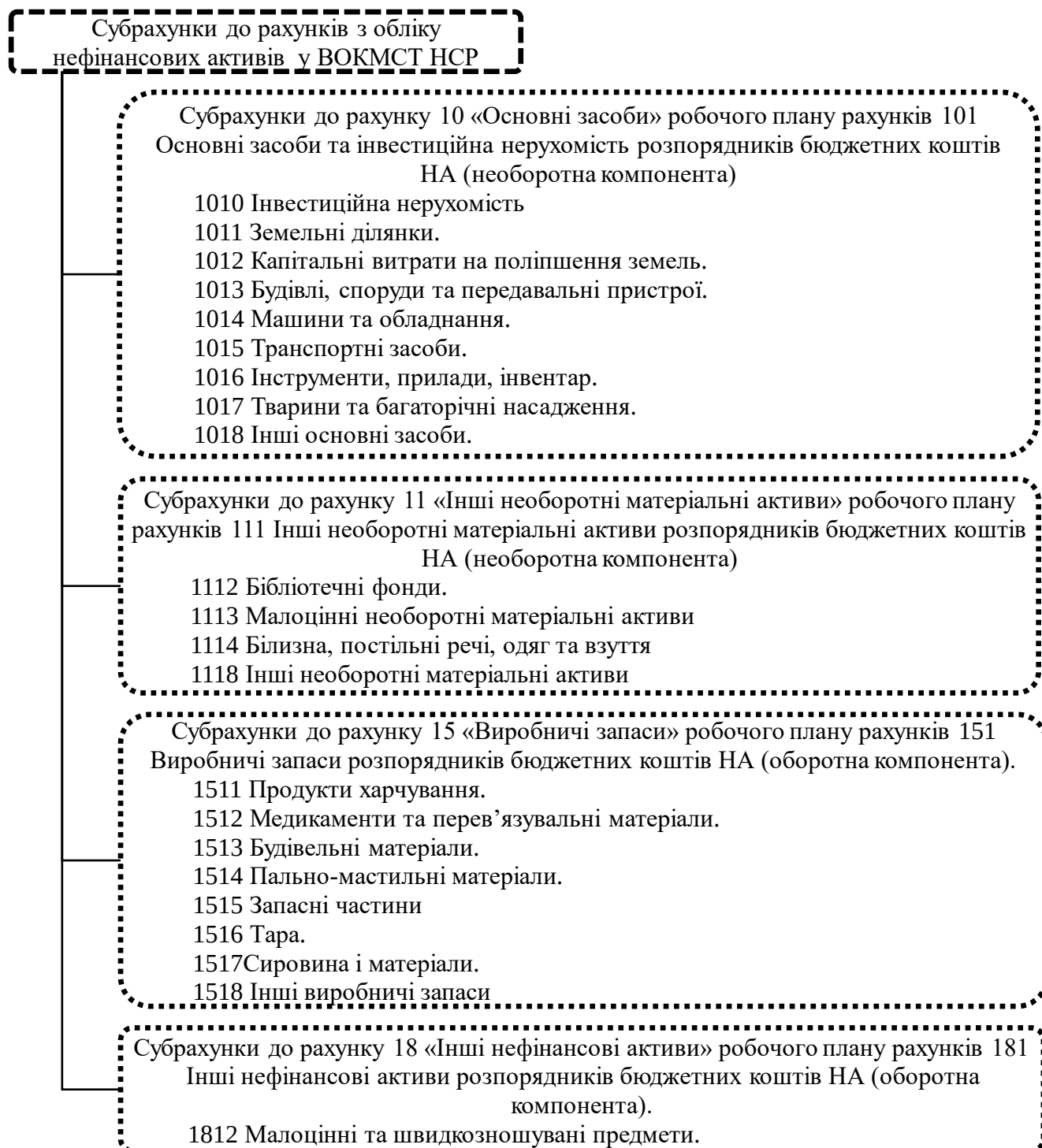


Рисунок 2.8 – Субрахунки до рахунків з обліку нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Основні етапи включають: визнання запасів, визначення їх первісної вартості, оцінку станом на передбачену дату балансу, оцінку при вибутті або

реалізації, а також представлення даних про їх наявність у визначених розділах приміток до фінзвітності. У ВОКМСТ НСР сформовано робочий план рахунків бухгалтерського обліку. Для здійснення обліку нефінансових активів передбачені рахунки, що знайшли представлення на рисунку 2.8.

Безпосередньо у досліджуваному відділі Нижньосиригівської сільської ради організовано облік нефінансових активів без використання спеціалізованого бухгалтерського програмного забезпечення. У бухгалтерії ВОКМСТ НСР присутні комп'ютери. Бухгалтери досліджуваної установи для деякого полегшення власної праці, певної автоматизації однотипних процесів при реалізації обліку та формуванні, на підставі первинних документів, облікових регістрів використовують загально доступні програми MICROSOFT OFFICE: Word, Excel та інші. Меморіальна форма (без використання спеціалізованих бухгалтерських програм) знайшла застосування та виступає основою при організації облікового супроводження фінансово-господарської діяльності у досліджуваному підрозділі Нижньосиригівської сільської ради. Даний факт, спонукає для подальшого дослідження та формування конкретних пропозицій щодо вдосконалення організації бухгалтерського обліку в ВОКМСТ НСР (в тому числі обліку окремих компонент нефінансових активів).

Враховуючи факт організації ручного ведення обліку нефінансових активів у досліджуваному відділі Нижньосиригівської сільради, актуальності набуває правильне (відповідно до діючого законодавства у сфері обліку (оподаткування)) формування бухгалтерських проведення, відображення сум здійснених господарських операцій при надходженні, вибутті, переоцінці, списанні, безкоштовному отриманні чи передачі, взятті на відповідальне зберігання, заставі даної компоненти активів.

На прикладі конкретних господарських операцій розглянемо облікове супроводження нефінансових активів у Відділі освіти, культури, молоді, спорту та туризму НСР. Рисунок 2.9 безпосередньо візуалізує, із застосування передбачених законодавчо та рекомендаціями, рахунків для обліку НА (як необоротної, так і оборотної їх компонент).

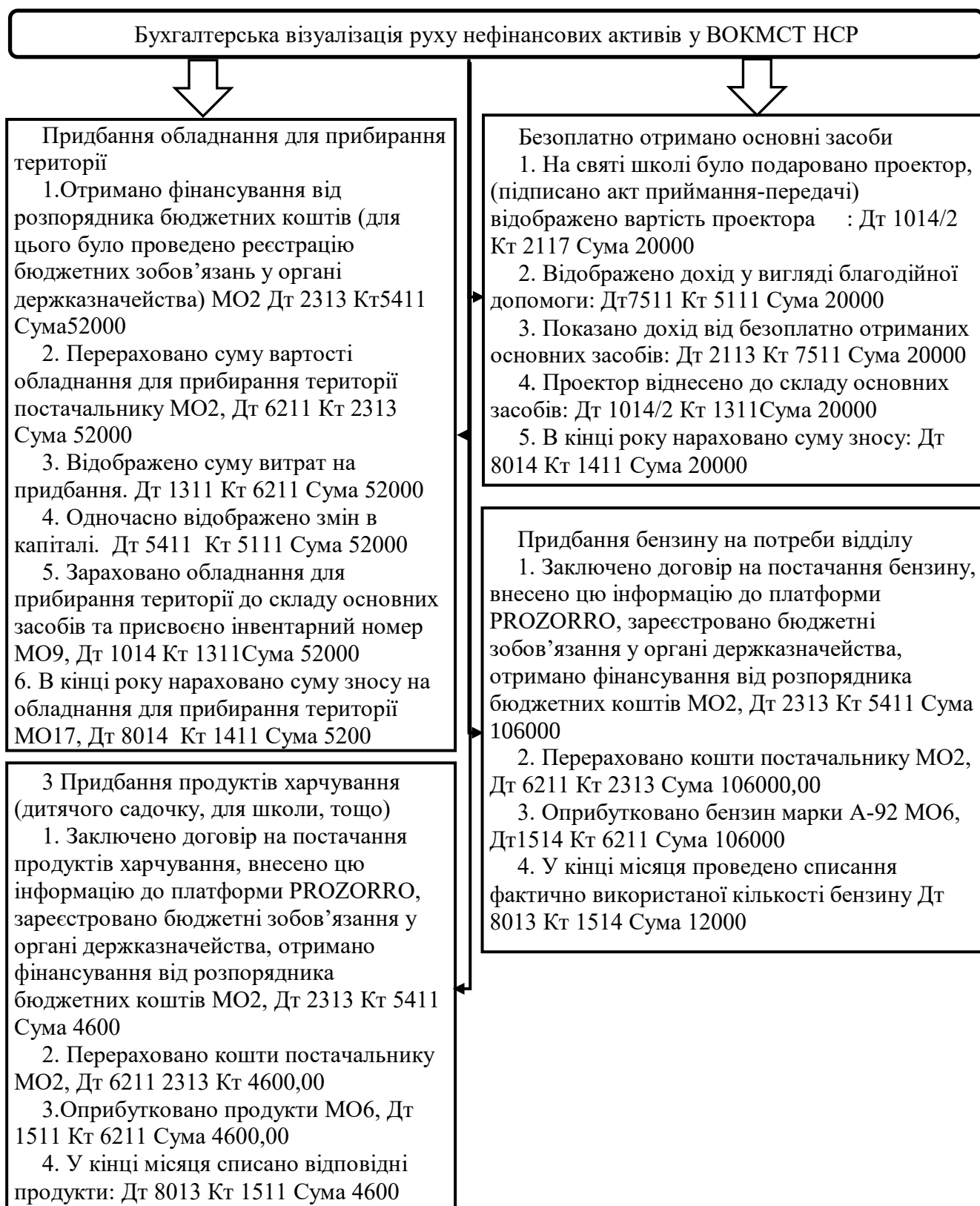


Рисунок 2.9 – Бухгалтерське представлення руху нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

У якості висновку, можемо зазначити, що облік НА у ВОКМСТ НСР перебуває на достатньо високому рівні. Всі представлені у відділі господарські операції супроводжуються належними первинними документами та відображаються на рахунках бухобліку.

2.3 Побудова внутрішнього контролю операцій з нефінансовими активами у ВОКМСТ НСР

У сучасних умовах публічного управління ефективно і прозоре управління нефінансовими активами бюджетних установ виступає одним з ключових факторів, які мають вплив на якість представлення та надання публічних послуг. Для ВОКМСТ НСР, як для розпорядника відповідних наданих бюджетних коштів, вибудова системи внутрішнього контролю операцій з нефінансовими активами сприяє забезпеченню як збереження належного майна, так і раціональне його подальше використання з урахуванням діючих бюджетних обмежень та вимог сучасного законодавства.

Система внутрішнього контролю реалізується керівниками та працівниками досліджуваного відділу, адже саме людський фактор являє собою ключовий ресурс, який визначає ефективність її належного функціонування. Працівники повинні чітко усвідомлювати власні завдання, обов'язки, рівень відповідальності, межі наділених повноважень і обмеження щодо ухвалення рішень.

Керівник ВОКМСТ НСР відіграє провідну роль у створенні та функціонуванні якісної системи внутрішнього контролю — він реалізує попередній аналіз, формує стратегічні пріоритетні цілі та несе узагальнену відповідальність за організацію і результативність даної компоненти контролю. Оскільки система внутрішнього контролю покликана сприяти забезпеченню інструментами для ідентифікації, оцінки та управління ризиками в межах досягнення визначених цілей досліджуваного відділу, керівники мають забезпечити імплементацію відповідних контрольних процедур, а також провадити їх постійний моніторинг та належне оцінювання.

Ефективне функціонування системи ВК вимагає активної участі керівництва, ініціативності та постійного інформаційного обміну в межах усіх рівнів управління. Таким чином, внутрішній контроль являє собою інструмент управління, котрий допомагає керівнику досягати передбачених стратегічних і операційних цілей ВОКМСТ НСР. Окремо доречно констатувати факт, що хоча головну роль у його становленні та організації відіграє керівництво відділу, участь у безпосередній реалізації контролю, активно бере весь персонал.

Отже, в ВОКМСТ НСР, якість системи внутрішнього контролю значною мірою залежить від наявного людського чинника. Недостатнє розуміння відповідними працівниками передбачених завдань, неузгодженість дій або проведений неефективний обмін актуальною інформацією можуть знижувати дієвість контрольного процесу. Кожен працівник вносить до робочого процесу власний досвід, наявні знання та особисті пріоритети, що можуть мати вплив на ефективність функціонування внутрішнього контролю у базовому відділі. Говорячи про реалії досліджуваного відділу, можемо зазначити, сама система внутрішнього контролю вибудовує певну культуру взаємодії та належної відповідальності, справляючи зворотний вплив на поведінку закріпленого персоналу щодо реалізації облікового процесу щодо наявності та руху нефінансових активів досліджуваного структурного підрозділу Нижньосиригівської сільради.

Мету, ризики та гарантії якісної побудови системи внутрішнього контролю щодо наявних нефінансових активів у ВОКМСТ НСР візуалізовано на рисунку 2.10.

Становлення та перспективи щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю, а також усвідомлення його сутності та безпосереднього впливу на діяльність ВОКМСТ НСР, мають безперечну актуальність у сучасних умовах управління бюджетними ресурсами. На сьогодні керівництво сільради, працівники досліджуваного відділу здебільшого ототожнюють внутрішній контроль із процесами аналізу, перевірки, інвентаризації власних як фінансових,

так і нефінансових активів, а також контролем за операціями, що безпосередньо пов'язані з використанням бюджетних коштів.

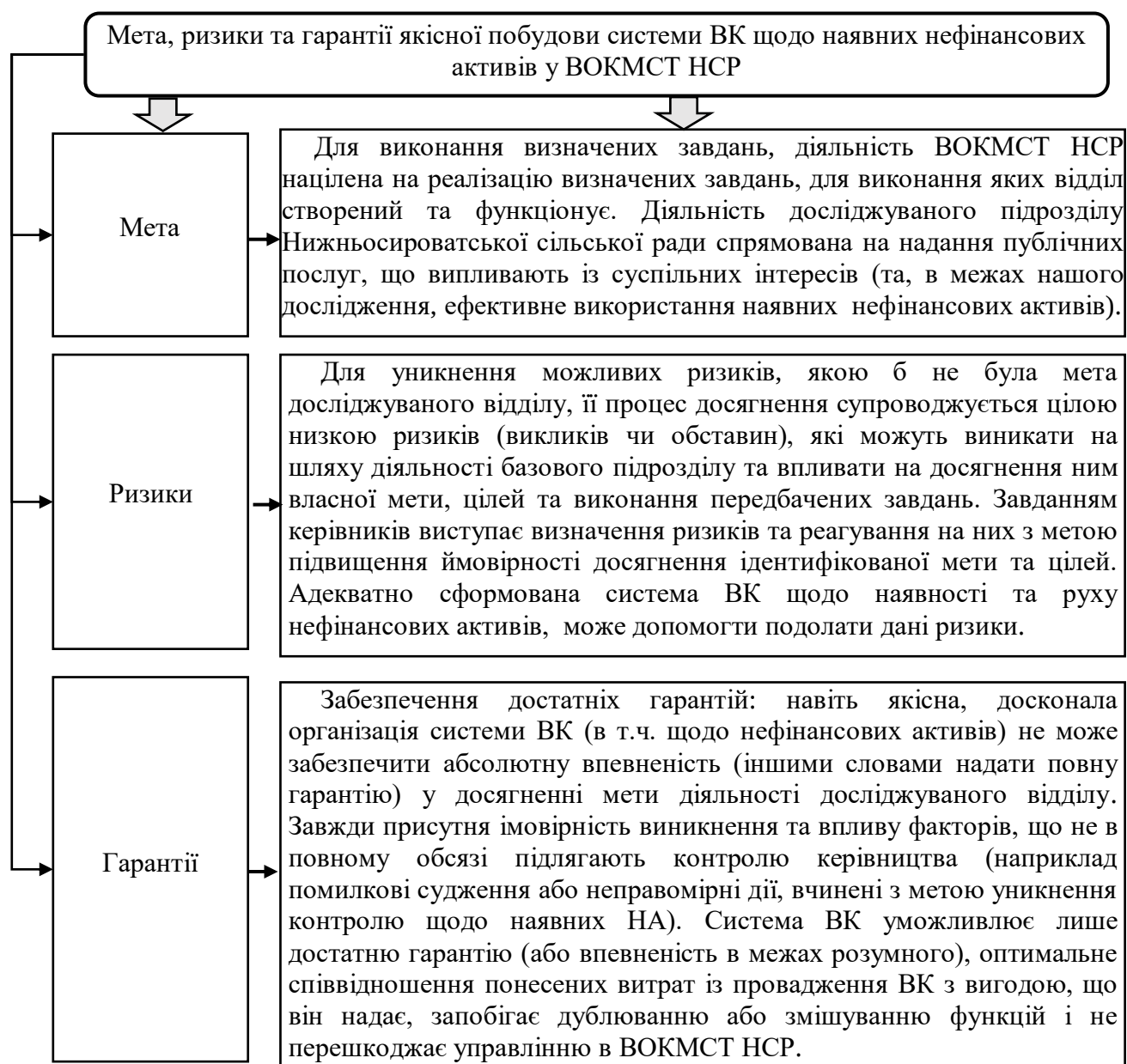


Рисунок 2.10 – Мета, ризики та гарантії якісної побудови системи ВК щодо наявних нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Такий підхід формує традиційне для органів місцевого самоврядування уявлення щодо системи внутрішнього контролю як про виокремлену функцію, спрямовану на ідентифікацію відхилень від планових показників, вимог сучасного законодавства та встановлених обліково-економічних стандартів.

Серед ключових завдань, відповідно, що постають перед керівництвом досліджуваного відділу у сфері забезпечення належного функціонування внутрішнього контролю за наявністю та рухом нефінансових активів у ВОКМСТ НСР являється:

- ідентифікація переліку потрібних контрольно-управлінських заходів;
- оцінка впливу сучасного законодавства, безпосередньо на процеси контролю;
- удосконалення механізмів управління та сприяння оптимізації фінансових індикаторів діяльності базової установи.

Передумовою ефективної підзвітності у ВОКМСТ НСР являється надання керівникам структурних підрозділів певного рівня гнучкості в організації діяльності, прийнятті управлінських рішень та залученні персоналу для досягнення визначених стратегічних і оперативних цілей досліджуваного відділу. Такий підхід забезпечує узгодженість дій працівників, підвищує ефективність виконання завдань і сприяє оптимальному використанню нефінансових активів установи.

Керівництво ВОКМСТ НСР формує організаційну структуру, що забезпечує можливість планування, реалізації, контролю та оцінки результатів діяльності з урахуванням обсягів фінансування, вимог нормативно-правових актів сучасності та стратегічних пріоритетів розвитку прифронтової громади.

У межах системи внутрішнього контролю повноваження, відповідальність і підзвітність у ВОКМСТ НСР визначаються так:

- ✓ повноваження – це надане керівникам право ухвалювати управлінські рішення у встановлених межах компетенції, необхідних для виконання завдань та досягнення визначених цілей;
- ✓ відповідальність – це зобов’язання забезпечити досягнення мети шляхом виконання передбачених затвердженими посадовими обов’язками дій, згідно сучасного, чинного законодавства та внутрішніх діючих розпорядчих документів;
- ✓ підзвітність – це обов’язок керівників наявних структурних підрозділів звітувати перед вищою ланкою керівництв про результати діяльності,

ефективність використання нефінансових активів (так і фінансових) та рівень досягнення ідентифікованих цілей.

Ефективне функціонування ВОКМСТ НСР забезпечується завдяки чіткому делегуванню владних повноважень, що дає можливість керівникам нижчих рівнів ухвалювати самостійні рішення у межах передбаченої для них компетенції. Це уможливорює оперативне реагування на зміни у діяльності окремих структурних підрозділів, які перебувають у сфері управління базового відділу.

Керівництво ВОКМСТ НСР несе відповідальність за належне делегування повноважень і має забезпечити, щоб працівники, яким було делеговано відповідні функції, володіли достатнім рівнем базових знань, професійних навичок і досвідом роботи для якісного виконання визначених завдань. Таким чином, належна система підзвітності, достатнього делегування повноважень виступає необхідною умовою для результативного функціонування ВОКМСТ НСР, оскільки сприяє становленню відповідальності працівників, зміцненню ВК (в т.ч. нефінансових активів) та забезпеченню досягнення визначених стратегічних цілей базової установи.

Для керівництва ВОКМСТ НСР надзвичайно важливим залишається питання належної організації та проведення внутрішнього контролю за наявністю, використанням і збереженням нефінансових активів. Даний процес має здійснюватися відповідно до встановлених принципів і засад внутрішнього контролю, що спрямовані на своєчасне виявлення та усунення «вузьких місць» у процесі досягнення визначених цілей та виконання покладених конкретних функцій і завдань.

Ефективна система внутрішнього контролю у ВОКМСТ НСР забезпечує прозорість руху нефінансових активів, а також попередження нераціонального їх використання. Її функціонування базується на формуванні системного підходу до обліку, перевірки та аналізу поточного стану збереження майна, що належить досліджуваній установі.

Наявність якісно налагодженої системи ВК відрізняє впорядкований та структурований процес управління нефінансовими активами від хаотичного або

формальної реалізації контрольних процедур. Основні ознаки дієвої системи контролю щодо фактичної наявності, поточних умов зберігання та руху нефінансових активів у ВОКМСТ НСР наведено на рисунку 2.11.



Рисунок 2.11 – Ознаки дієвої системи контролю щодо фактичної наявності, поточних умов зберігання та руху нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Джерело: сформовано автором

Імплементуючи положення норм діючих стандартів INTOSAI GOV 9100 «Керівництво по стандартах внутрішнього контролю в державному секторі» на функціонування досліджуваного ВОКМСТ НСР, присутність ВК в розрізі рівнів управління щодо умов зберігання, господарського застосування, фізичної наявності, руху нефінансових активів візуалізовано на рисунку 2.12.

Розглянемо контрольне процедурне супроводження нефінансових активів на етапах життєвого циклу в ВОКМСТ НСР.

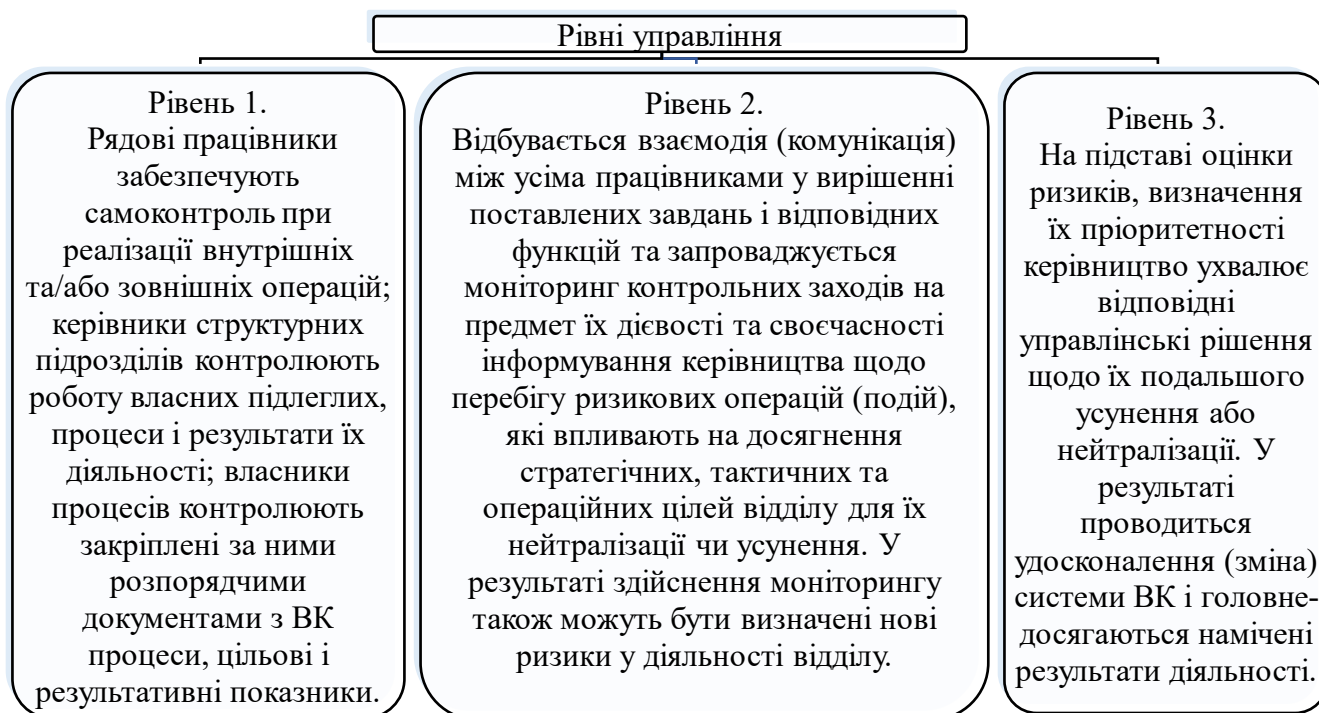


Рисунок 2.12 – Присутність ВК в розрізі рівнів управління щодо досліджуваної складової активів ВОКМСТ НСР

Джерело: сформовано автором

Процедура надходження (це може бути придбання або безоплатне отримання) містить підготовку та належну перевірку юридичної підстави (кошторис, договір тощо), порівняння сформованих специфікацій, оформлення належних первинних документів (рахунки-фактури, накладні, акти приймання-передачі та інші). Переважно знаходить застосування наступний алгоритм дій: ініціатор заявки проводить підготовку технічних вимог; затвердження сформованої заявки керівником відділу; здійснені закупівля згідно процедур публічних закупівель (для сум, що підлягають оголошенню); перевірка дотримання комплектності постачання сформованою комісією; підписання складеного акта приймання-передачі. Ідентифікуються контрольні точки: наявність складеного договору, відповідність серійних номерів зазначеним технічним паспортам, правильність здійснення бухгалтерської обробки (представлення в аналітиці по структурним підрозділам).

Наступною досліджуваною процедурою є приймання нефінансових активів та введення в експлуатацію в ВОКМСТ НСР. Акт приймання-передачі представляє собою ключовий документ. Комісія перевіряє поточний стан, фактичну комплектацію, відповідність паспортних даних; складається відповідний акт з підписами всіх членів комісії та проставленням, присвоєних інвентарних номерів для об'єктів, які цього потребують. Після закінчення процедури приймання головний бухгалтер досліджуваного відділу відображає об'єкт в обліку: можуть бути сформовані реєстри основних засобів, картки обліку, аналітичні відомості по рахунках.

Далі розглядається процедурне супроводження експлуатації та обслуговування НА базового відділу Нижньосиригатської сільської ради. Поточний контроль може передбачати ведення журналів обліку використання нефінансових активів (наприклад для техніки, інших аудиторних засобів), здійснення планового технічного обслуговування, перевірка можливості доступу до обладнання. ПВ досліджуваній установі для великогабаритних НА передбачаються періодичні перевірки їх технічного стану і графіки техобслуговування. Будь-які проведені ремонти повинні знаходити оформлення через акти, бути представленими та деталізованими в аналітичному обліку відповідного виду витрат.

Наступною контрольною процедурою виступає переміщення активів між структурними підрозділами ВОКМСТ НСР. Процес переміщення фіксується, документується накладними чи службовими відомостями з представленням підписів відповідальних осіб пов'язаних даною господарською операцією структурних підрозділів. Перед здійсненням переміщення проводиться належний огляд стану; після завершення процесу переміщення оновлюється місцезнаходження зафіксоване в обліку. Контрольна міра — наявність погодження переміщення керівництвом досліджуваного відділу та внесення записів у картки аналітичного обліку.

Інвентаризація – як контрольна процедура. Інвентаризація в ВОКМСТ НСР, як і в інших структурних підрозділах Нижньосиригатської сільської ради

проводиться не рідше ніж один раз на рік (перед формуванням показників річної фінзвітності) за наказом керівника; інші обов'язкові інвентаризації — при наявних фактах переобліку, реорганізації в установі, зміні закріплених матеріально відповідальних осіб. Затверджена комісія складає інвентаризаційний опис (акт інвентаризації), за потреби, формує відомість розбіжностей, ініціює проведення службових розслідувань у випадку нестач виявлених у ВОКМСТ НСР.

Контрольна процедура: списання нефінансових активів. Наявні підстави для списання у досліджуваному відділі: факт фізичного зносу, непридатність до провадження подальшого використання, ідентифікація нестач, факт безоплатної передачі третім особам за наявності відповідних дозволів. Контрольна процедура містить: підготовку відповідного акту технічної експертизи (у разі нагальної потреби), обґрунтування необхідності списання, погодження з уповноваженою комісією, затвердження наказом керівника відділу та представлення змін в регістрах бухгалтерського обліку.

Проте, враховуючи мінливі умови сьогодення, система внутрішнього контролю в ВОКМСТ НСР потребує постійного вдосконалення. Наші пропозиції узагальнено у третьому розділі даної кваліфікаційної роботи.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСІВ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ ІЗ НЕФІНАНСОВИМИ АКТИВАМИ У ВОКМСТ НСР

3.1 Формування облікової політики щодо облікового супроводження нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Облікова політика виступає невід’ємною компонентою діяльності кожного суб’єкта господарювання чи державної установи, незалежно від сфери його діяльності чи специфіки функціонування. У ВОКМСТ НСР вона являється внутрішнім нормативним документом, який визначає індивідуальні підходи до ведення бухгалтерського обліку, порядку узагальнення облікової інформації та складання фінансової звітності.

На вибудову облікової політики досліджуваного відділу впливає широкий спектр чинників, що безпосередньо визначають особливості організації його бухгалтерського обліку. Зокрема, облікова політика щодо нефінансових активів формується під впливом низки специфічних факторів, пов’язаних із природою, використанням та обліковими підходами до таких активів.

Отже, питання формування облікової політики у базовій установі в частині нефінансових активів потребує глибокого дослідження — із визначенням її економічної сутності, виявленням ключових особливостей та розробленням практичних рекомендацій для удосконалення підходів до її розробки.

Важливим елементом ефективної організації бухгалтерського обліку в ВОКМСТ НСР виступає належно сформована та дієво впроваджена облікова політика. Взаємозв’язок між побудовою бухгалтерського обліку та обліковою політикою базового відділу відображено на рисунку 3.1.

Враховуючи той факт, що облікова політика виступає одним із базових елементів системи бухгалтерського обліку в ВОКМСТ НСР, процес її формування

та практичного застосування потребує особливої відповідальності та зваженого підходу.

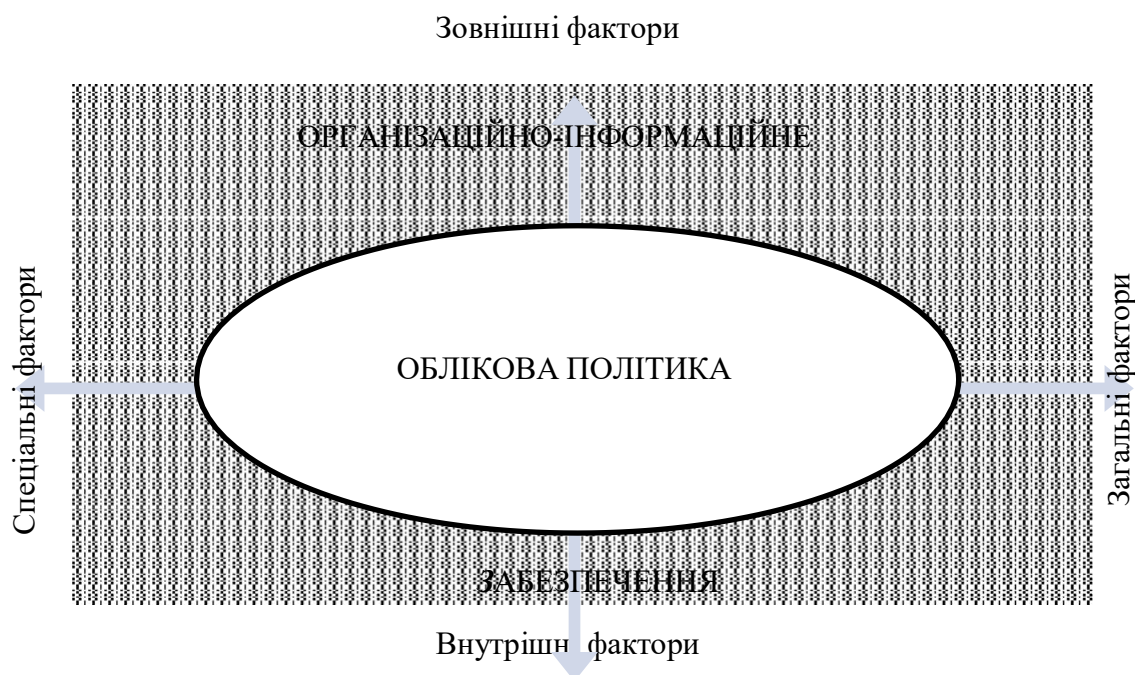


Рисунок 3.1 - Взаємозв'язок побудови бухгалтерського обліку та облікової політики в ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Саме від методів, способів і прийомів, закріплених у цьому документі та послідовно застосовуваних досліджуваним відділом при відображенні господарських операцій на рахунках обліку, залежить не лише якість управлінських рішень, а й ефективність використання ресурсів всієї громади.

Питання обліку нефінансових активів доцільно чітко регламентувати в обліковій політиці досліджуваного відділу НСР. Згідно з Методрекомендаціями відносно облікової політики суб'єктів держсектору, у даному розпорядчому документі щодо облікової політики мають бути визначені методи, принципи та процедури, які застосовуються для ведення бухгалтерського обліку, формування та представлення фінансової звітності. При цьому вони мають стосуватися тих аспектів обліку, для яких нормативно-правові акти передбачають декілька можливих варіантів ведення, а також містити визначення строків корисного використання для груп ОЗ і нематеріальних активів. Методи та процедури, що

мають єдиний варіант облікового застосування, включати до такого документа не є доцільним [30].

В умовах сьогодення, в роботі відділу, що виступив базою підготовки кваліфікаційної роботи, облікова політика займає місце важливого інструменту, який сприяє узгодженню держрегулювання з ініціативами установи та забезпечує ефективну організацію облікового відображення операцій з нефінансовими активами. Її наявність дозволяє оптимізувати та осучаснити управлінські процеси, підвищити прозорість самого обліку та покращити якість фінансової інформації, потрібної для ухвалення управлінських рішень. Зробивши досить детальний аналіз процедур формування облікової політики, нами було сформовано пропозиції щодо виокремлення основних етапів її провадження, схематичне представлення яких візуалізовано на рисунку 3.2.

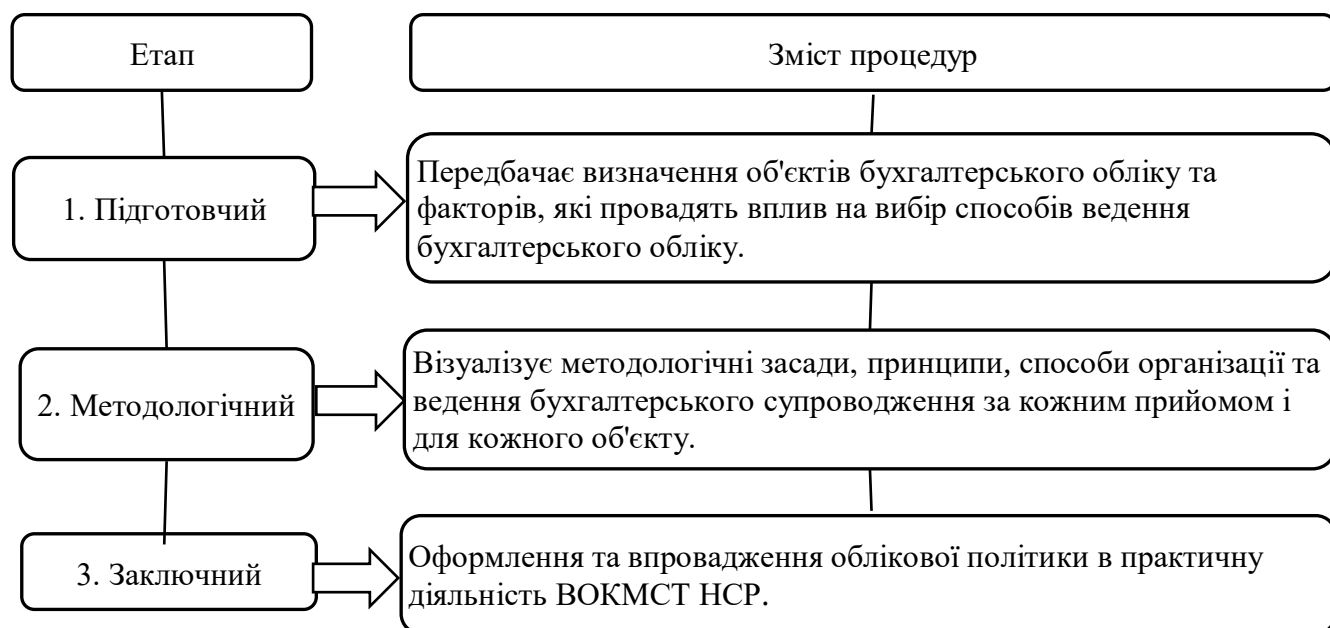


Рисунок 3.2. – Виокремлені етапи реалізації облікової політики ВОКМСТ НСР

Джерело: сформовано автором

Формування, структура, порядок безпосередньої підготовки, класифікація, узагальнення та надання облікової інформації у ВОКМСТ НСР повинні бути закріплені відповідним розпорядчим документом (наказом або положенням) про облікову політику (в т.ч. щодо НА). Це забезпечить чіткість і послідовність дій

усіх безпосередніх учасників облікового процесу. Завдяки цьому вищестояща організація, начальник відділу, керівники структурних підрозділів, а також контролюючі органи (зокрема, Держаудиторська служба) матимуть повне уявлення про функціонування облікової системи ВОКМСТ НСР, її методологічні засади та потенціал для вдосконалення. У подальшому запропоновано до запровадження в діяльності ВОКМСТ НСР окремих компонент облікової політики щодо НА. Порядок здійснення обліку необоротних активів як частини НА у ВОКМСТ НСР представлено на рисунку 3.3.

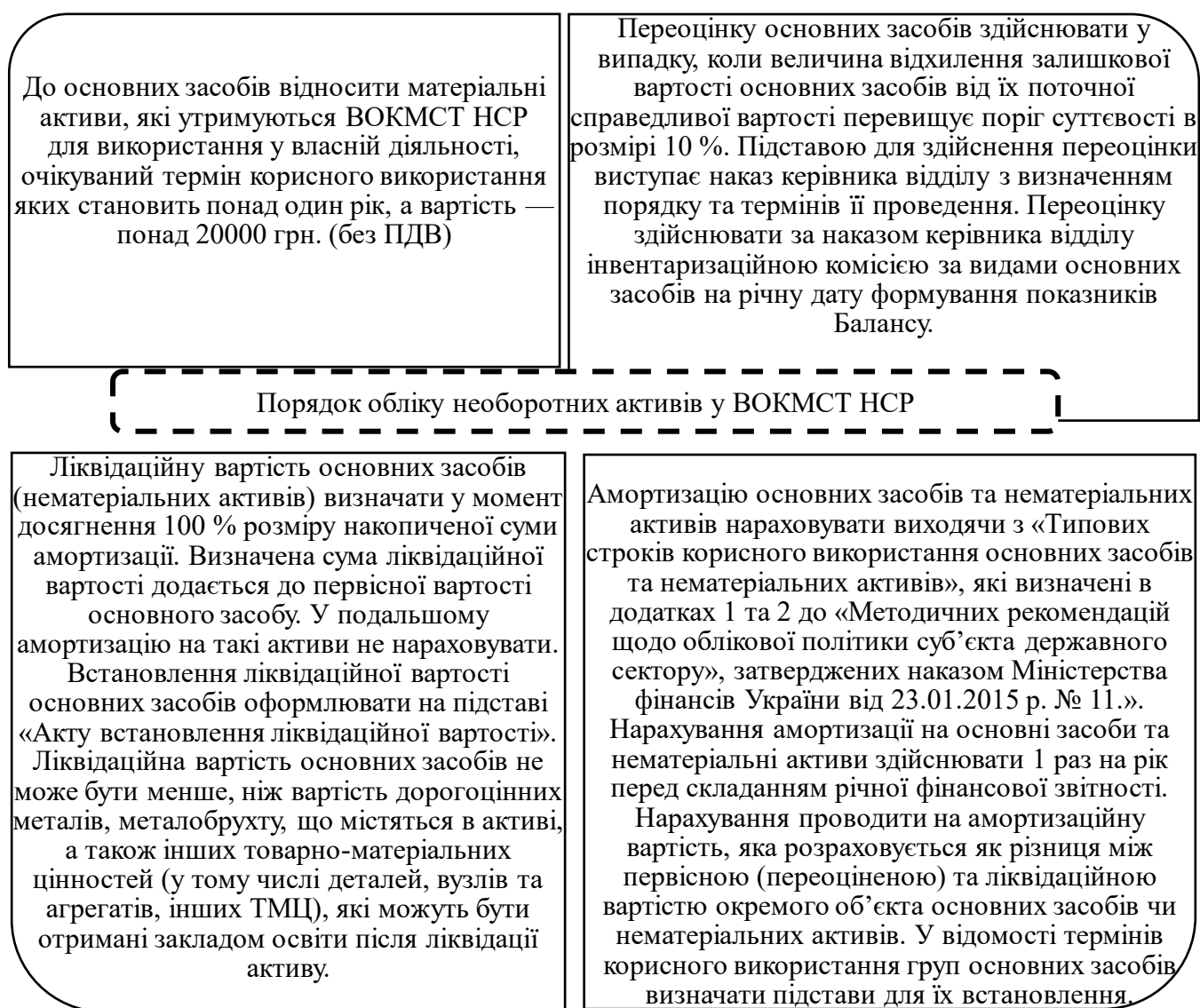


Рисунок 3.3 – Особливості здійснення обліку необоротних активів як частини НА у ВОКМСТ НСР

Джерело: сформовано автором

Процедури здійснення оцінки, порядок проведення списання та облікового представлення запасів, як виокремленої компоненти, що приймає участь у формуванні нефінансових активів ВОКМСТ НСР наведено на рисунку 3.4.

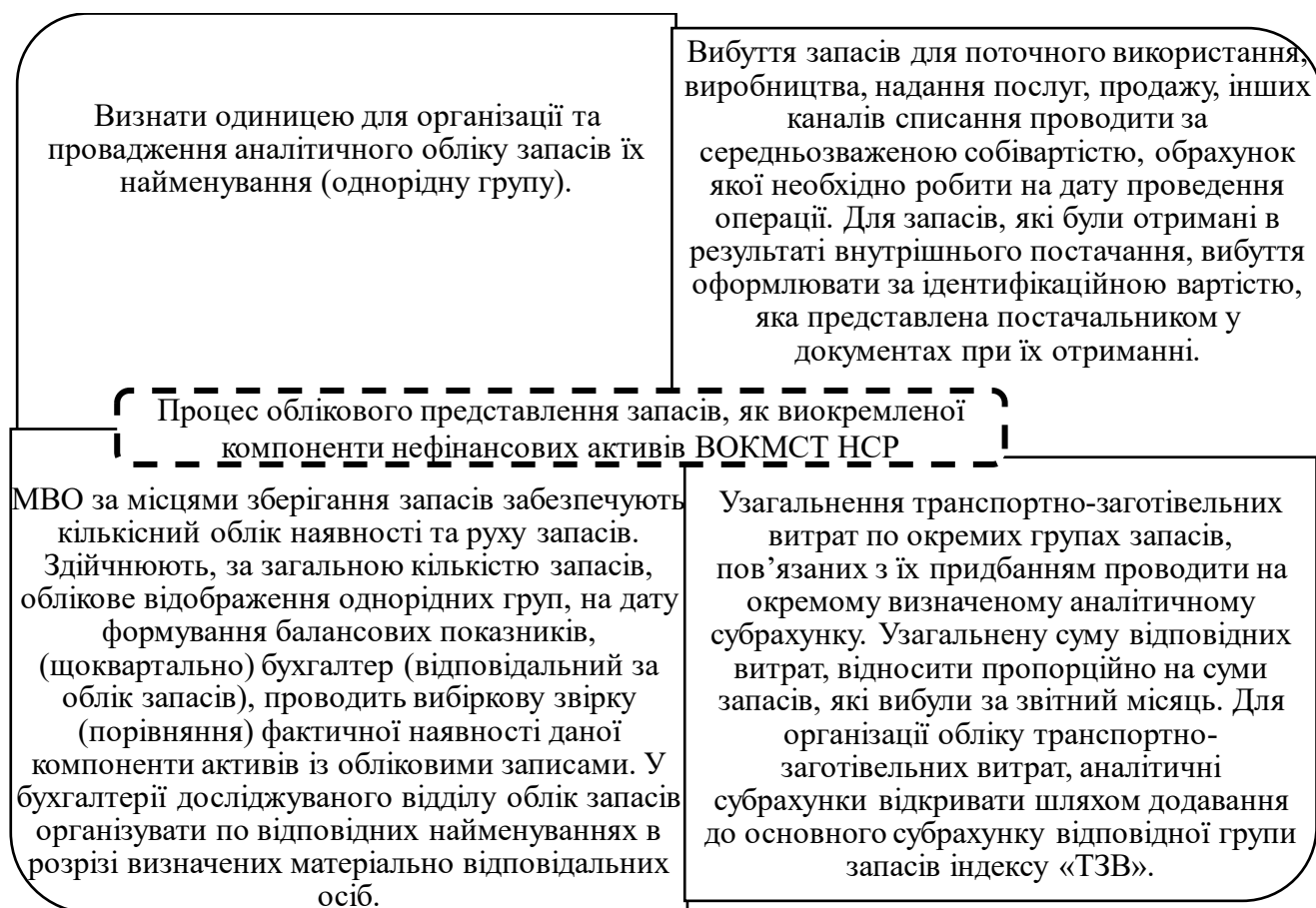


Рисунок 3.4 – Процес облікового представлення запасів, як виокремленої компоненти нефінансових активів ВОКМСТ НСР

Джерело: сформовано автором

Узагальнену модель структури складової облікової політики щодо НА у ВОКМСТ НСР представлено на рисунку 3.5. У ній ідентифіковано ключові компоненти облікової політики, згруповані за відповідними напрямками та елементами.

Запропонована уніфікована модель може стати основою для формування розпорядчого документа про облікову політику у ВОКМСТ НСР. Вона дає змогу систематизувати підходи до організації бухгалтерського обліку та забезпечити врахування основних положень, які повинні бути обов'язково відображені в обліковій політиці.

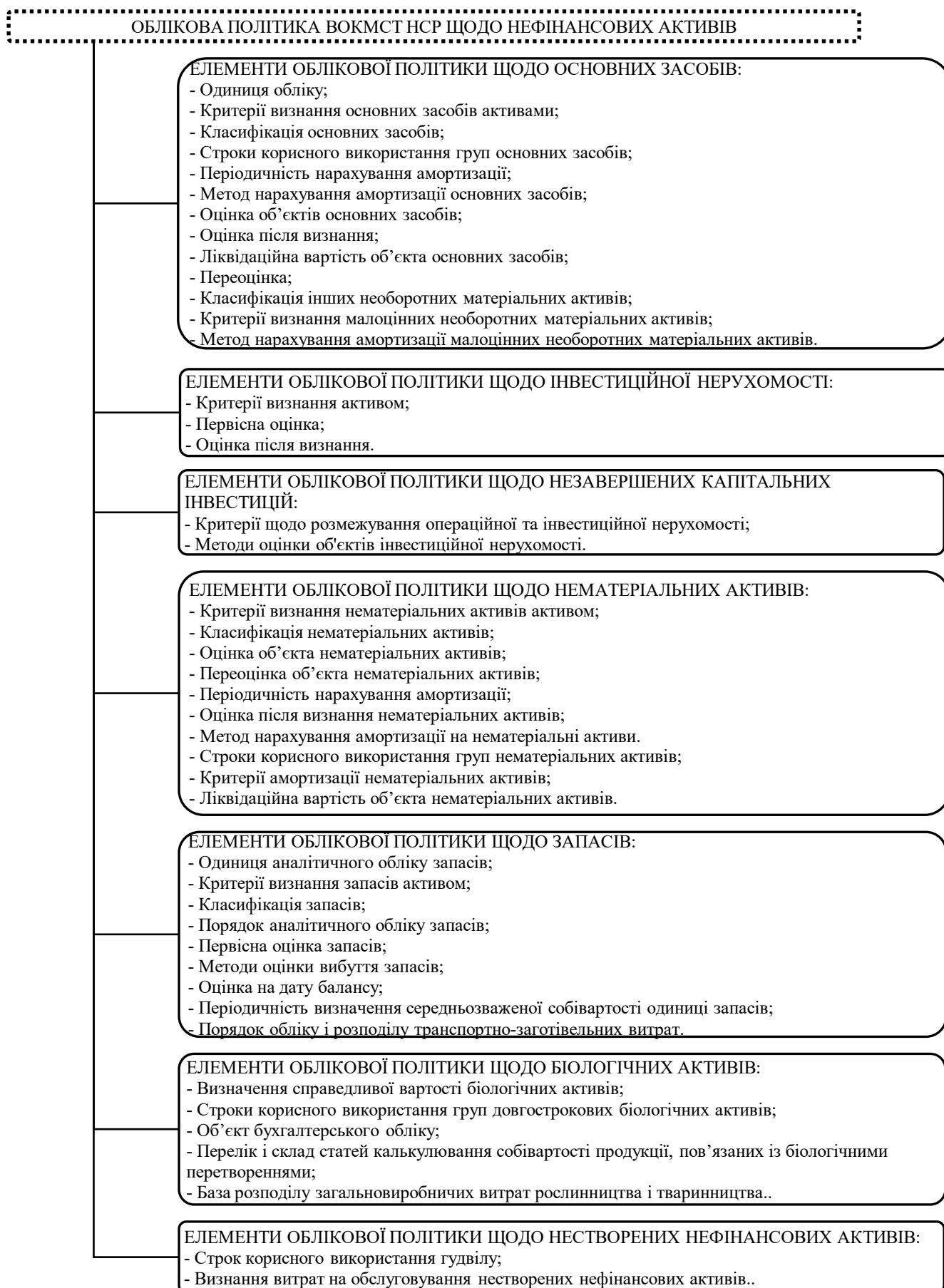


Рисунок 3.5 - Модель складової облікової політики щодо НА у ВОКМСТ НСР

Джерело: сформовано автором

Водночас кожна установа має право самостійно передбачати альтернативні варіанти методів і прийомів, що застосовуватимуться у її практичній діяльності. Посеред основних компонент уніфікованої моделі облікової політики щодо НА у ВОКМСТ НСР доцільно ідентифікувати такі напрями:

- елементи ОП щодо основних засобів, що відображають узагальнення методів, прийомів та способів обліку ОЗ і ІНМА;
- елементи ОП щодо інвестиційної нерухомості, незавершених капінвестицій, запасів, біологічних активів, нематеріальних активів і нестворених нефінансових активів.

Проведене дослідження показало, що навіть у межах одного напрямку — обліку нефінансових активів — неможливо розробити універсальний алгоритм складання облікової політики для всіх установ державного сектору. Це зумовлено суттєвими відмінностями у функціональному призначенні, структурі, масштабах і специфіці їх діяльності.

Отже, доцільно, щоб кожна бюджетна установа, в т.ч. ВОКМСТ НСР, формувала власну облікову політику з урахуванням своїх організаційних особливостей, обсягів ресурсів та завдань, але при цьому орієнтувалася на методичні рекомендації головних розпорядників бюджетних коштів і загальні принципи державного регулювання бухгалтерського обліку.

При написанні кваліфікаційної роботи розроблено та обґрунтовано комплексний підхід до формування ОП щодо у НА ВОКМСТ НСР. Запропонований підхід передбачає всебічний аналіз ключових факторів, що визначають особливості формування облікової політики, а також їхній вплив на організацію облікового процесу та загальну діяльність досліджуваної установи.

Застосування цього підходу забезпечить обґрунтований вибір способів, методів і прийомів провадження бухобліку нефінансових активів, сприятиме оптимізації облікових процедур та підвищить ефективність управління ресурсами, що в підсумку позитивно вплине на результативність функціонування ВОКМСТ НСР.

3.2 Шляхи вдосконалення облікового відображення операцій з нефінансовими активами

У процесі формування ефективного механізму обліку нефінансових активів у ВОКМСТ НСР необхідно належним чином організувати інвентарний облік, забезпечити закріплення об'єктів активів за конкретними МВО, а також розробити облікові номенклатури, графіки руху первинних документів та належні робочі інструкції для всіх задіяних в обліковому процесі відділу (рисунок 3.6).

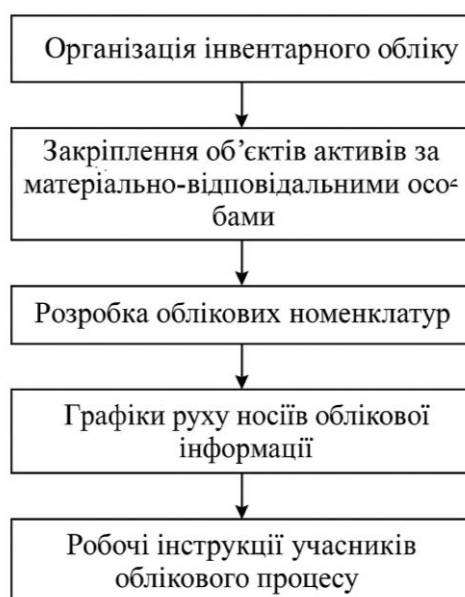


Рисунок 3.6 - Механізм обліку нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Вирішенню зазначених завдань має сприяти облікова політика базової установи, яка визначає методологічні та організаційні підходи до ведення облікового процесу. Фінансова звітність, що була складена на основі облікових бухгалтерських даних досліджуваної установи, є ключовим елементом інформаційного супроводження (забезпечення) процесу управління. Вона виступає основним джерелом достовірних фінансово-економічних даних, потрібних для аналізу, контролю та ухвалення управлінських рішень як внутрішніми, так і зовнішніми стейкхолдерами — від керівництва ВОКМСТ НСР до контролюючих та аудиторських органів.

Важливим напрямом удосконалення облікового процесу у ВОКМСТ НСР є автоматизація обліку нефінансових активів. Впровадження сучасної комп'ютерної системи обліку дає можливість забезпечити автоматизоване виконання завдань бухобліку як у регламентному режимі, так і в режимі інтерактивного діалогу. Застосування діалогового режиму істотно підвищує оперативність і точність відображення господарських операцій, сприяє удосконаленню економічного контролю та фінансового аналізу, а також забезпечує доступ до аналітичних і довідкових даних у будь-який момент передбаченого звітного періоду. Завдяки автоматизації облікових процесів ВОКМСТ НСР може мінімізувати ризик помилок, скоротити час на обробку інформації та підвищити прозорість управління НА, що в цілому позитивно впливає на ефективність функціонування відділу Нижньосиригатської сільської ради.

У сучасних умовах функціонування та розвитку ринку інформаційних бухгалтерських технологій в Україні існує широкий спектр програмних рішень, призначених для створення комп'ютеризованих систем бухгалтерського обліку нефінансових активів у державному секторі, зокрема в органах місцевого самоврядування та їх окремих структурних підрозділах. Розмаїття функціональних можливостей таких програмних продуктів забезпечує ефективну автоматизацію різнопланових завдань з обліку, контролю та аналізу діяльності бюджетних установ. Одним із провідних національних розробників програмного забезпечення для автоматизації облікових процесів для органів місцевого самоврядування являється ТОВ «Інтелект-Сервіс», яке пропонує програмний комплекс ISpro. Даний продукт призначений для комплексної автоматизації процесів діяльності окремих бюджетних установ, органів місцевого самоврядування та їх структурних підрозділів.

ISpro являє собою інтегровану систему, що складається з набору взаємопов'язаних функціональних модулів (підсистем), кожен з яких виконує певний набір завдань і може працювати як у складі єдиного комплексу, так і автономно. Завдяки цьому система носить гнучку архітектуру, що дозволяє адаптувати її під конкретні потреби окремого користувача. Це забезпечує

можливість формування індивідуальної конфігурації комплексу для кожного замовника, зокрема для базового ВОКМСТ НСР. Важливою перевагою програмного комплексу ISpro являється можливість вибору лише тих функціональних модулів, які безпосередньо відповідають специфіці діяльності досліджуваної установи, що дозволяє мінімізувати витрати на впровадження системи та уникнути надлишкових (невикористовуваних) функцій. Завдяки цьому забезпечується економічна ефективність упровадження даної системи, а також поточна оперативність облікових процесів, що сприяє підвищенню точності отримуваних облікових даних. Компанія-розробник пропонує стандартизовані версії (коробкові рішення), які містять базовий набір функцій і водночас допускають розширення або модифікацію відповідно до специфічних потреб конкретного користувача. Такий підхід особливо зручний для органів місцевого самоврядування, оскільки дозволяє забезпечити відповідність чинним законодавчим вимогам, діючим внутрішнім регламентам та принципам затвердженої облікової політики досліджуваної установи.

Крім того, на сьогодні, ТОВ «Інтелект-Сервіс» пропонує консультаційну підтримку користувачам та уможливорює вибір оптимального модульного складу даної системи для ефективного вирішення визначених облікових, аналітичних та контрольних завдань. З урахуванням специфіки діяльності ВОКМСТ НСР, структури його бухобліку та системи внутрішнього контролю, доцільним вважаємо імплементацію у практичну діяльність програмного комплексу ISpro для бюджетних установ, який сприятиме забезпеченню автоматизації процесів обліку нефінансових активів, підвищенню належного рівня контролюваності господарських операцій та прозорості фінансової звітності досліджуваного відділу.

Основні функціональні модулі ISpro, релевантні для нефінансових активів розглянемо нижче. Інформаційне наповнення побудови модулів окремої підсистеми «Облік основних засобів» програмного комплексу ISpro для аналізованого ВОКМСТ НСР наведено на рисунку 3.7.

Досить аналогічну ситуацію можна змодельовати і по іншій, вагомій для досліджуваного відділу, компоненті НА: запасах. У сучасному комплексі ISpro передбачено наявність потрібних модулів: налаштування, керування доступом, наявні запаси на складі (картотека функціонуючого обліку для складу,

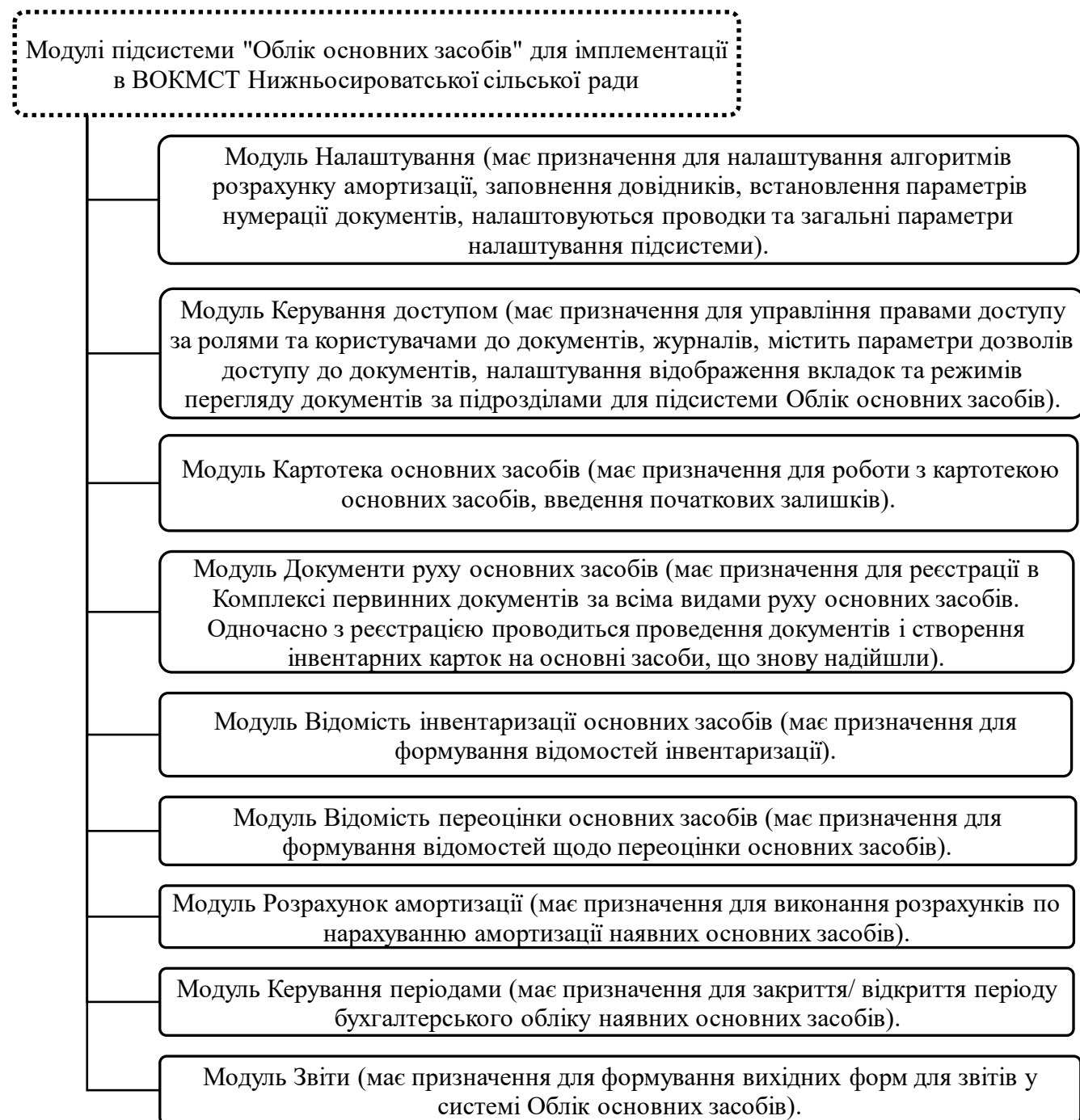


Рисунок 3.7 – Модулі підсистеми «Облік основних засобів» для перспектив запровадження в базовому ВОКМСТ НСР

Джерело: сформовано автором

документальне представлення обліку руху запасів та сформованої їх комплектації), лімітно-забірні накладні, інвентаризація, вимога на відпуск наявних матеріалів, група модулів щодо МШП в експлуатації, складова переоцінки запасів, журнал обліку проведених операцій, звіти тощо.

Узагальнені переваги визначеного до імплементації програмного комплексу ISpro в роботу ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради з метою облікового відображення нефінансових активів знайшли відображення на рисунку 3.8

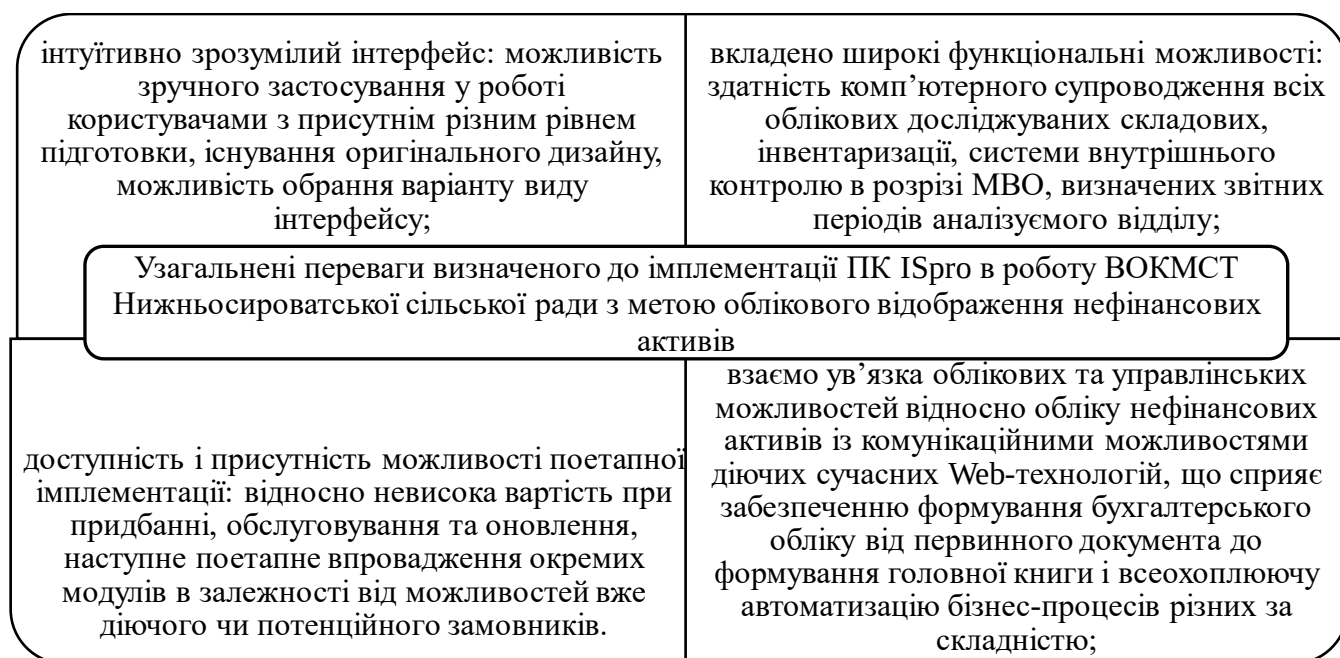


Рисунок 3.8 - Узагальнені переваги визначеного до імплементації ПК ISpro в роботу ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради з метою облікового відображення нефінансових активів

Джерело: узагальнено автором

Узагальнивши переваги, розглянемо етапи впровадження програми ISpro в діяльність ВОКМСТ НСР НСР.

1. Підготовчий етап: створення відповідної, зацікавленої робочої групи (керівник базового відділу, головний бухгалтер установи, МВО, спеціаліст з IT); дослідження потреб ВОКМСТ НСР: які наявні типи нефінансових активів, присутня яка кількість об'єктів, наявні у використанні документи; уточнення облікової політики щодо НА: методи здійснення оцінки, терміни корисного

використання, особливості відображення зносу, передбачені операційно-технічні стандарти; створення технічного завдання щодо налаштування ISpro; закупівля чи ліцензування, у разі наявності потреби.

2. Поточне налаштування облікової системи: структура наявних довідників: групи НА, класифікація НА, місця розташування, МВО; визначення оптимальних методів нарахування зносу, порядку переоцінок, діючих правил списання; підлаштування форм необхідних первинних документів, актів (описів, відомостей) інвентаризації, форм звітності; навчальний процес визначених користувачів (МВО, бухгалтерії, керівника відділу) роботі з бухгалтерським продуктом ISpro.

3. Перенесення вже наявних даних: проведення інвентаризації для належного уточнення актуального стану наявних об'єктів НА; перевірка вже існуючих карток, документів досліджуваного відділу; введення вже наявних даних у ISpro: безпосередньо самі об'єкти, сформована залишкова вартість, сума нарахованого зносу, фактичний технічний стан, місце перебування; процедурне тестування звітів і виправлення (за наявності) помилок.

4. Безпосереднє застосування системи в експлуатації: впродовж робочого часу щоденне обслуговування: приймання, здійснення реєстрації, передачі, процедури списання НА; представлення (за наявності) змін; регулярна інвентаризація (перевірка наявності) через модуль ISpro, створення актів (описів), звіряння з показниками бухобліку; проведення періодичних заходів контролю, перевірок: умови та стан зберігання, поточне технічне обслуговування, дотримання виконання строків вже нарахованого зносу; побудова форм стандартизованої звітності: залишки НА, рух НА, аналіз потреби та ефективності використання наявних НА.

5. Оцінка отриманих результатів від впровадження та поточне вдосконалення: дослідження фактичної корисності запровадженої системи: чи зменшилась кількість помилок в обліку, чи вдалось скоротити час на формування та підготовку звітних форм; отриманий зворотний зв'язок від вже існуючих користувачів: зручність при застосуванні, помилки у роботі, наявність пропозицій

для покращення; коригування вже затвердженої облікової політики та здійснення налаштувань програмних модулів ISpro відповідно до практики застосування; постійне (упродовж використання) навчання персоналу, оновлення та вдосконалення діючих інструкцій.

Запровадження нового бухгалтерського продукту, це завжди щось нове для працівників окремого господарюючого суб'єкта. Відповідно, при запровадженні комплексу ISpro у ВОКМСТ НСР, теж існують певні ризики. Потенційні ризики при імплементації у діяльність досліджуваного відділу даної бухгалтерської програми та можливі шляхи їх мінімізації відображено на рисунку 3.8.

Мінімізація: врахування методичних рекомендацій державного сектору, внутрішніх стандартів, координація з контролюючими органами.

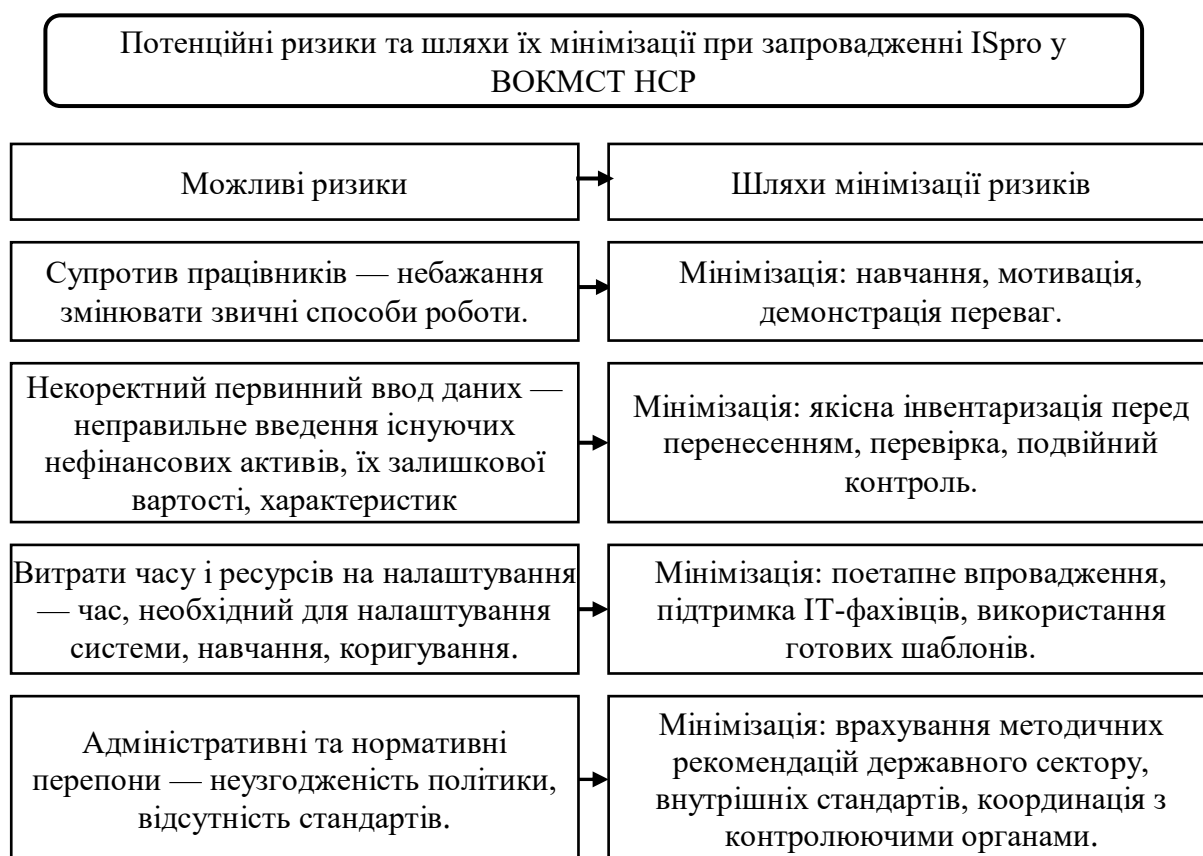


Рисунок 3.8 – Потенційні ризики та шляхи їх мінімізації при запровадженні ISpro у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Очікувані ефекти від запровадження ISpro у ВОКМСТ НСР відображено на рисунку 3.9.

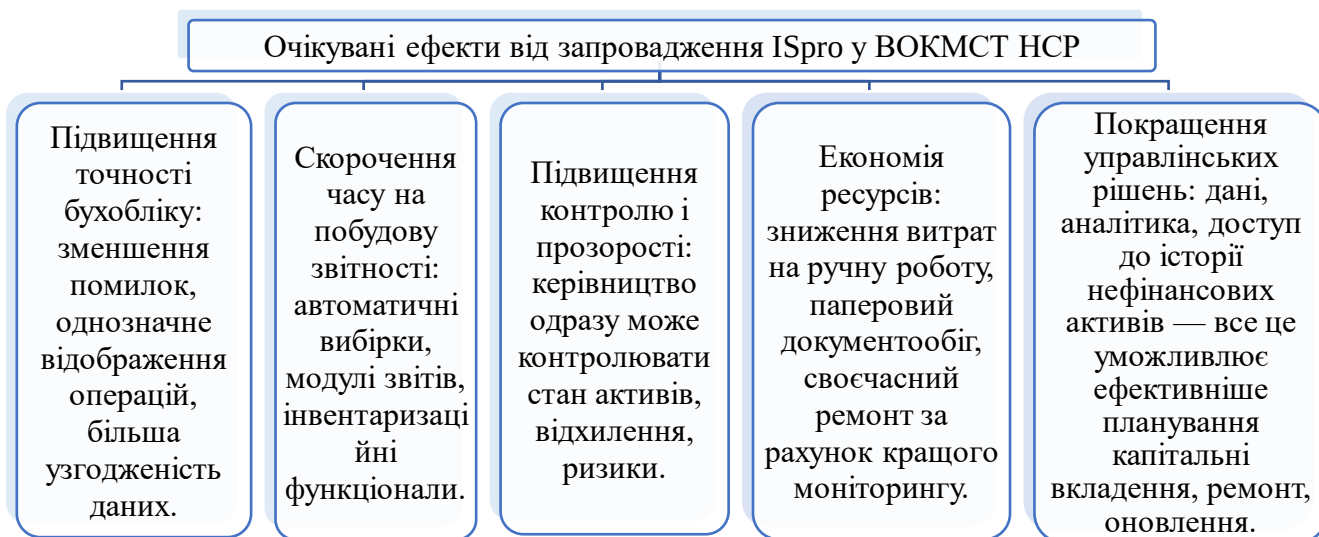


Рисунок 3.9 – Очікувані ефекти від запровадження ISpro у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Запровадження осучасненого інформаційного комплексу при вибудові облікового відображення нефінансових активів потребує застосування наявного функціоналу можливостей пропонуємого програмного продукту ISpro в ВОКМСТ Нижньосироватської сільської ради, який сприятиме організації якісного, відповідаючого поточним вимогам облікового супроводження та належного формування звітних показників досліджуванім відділом щодо наявних нефінансових активів.

3.3 Шляхи вдосконалення контролю у ВОКМСТ НСР операцій з наявними нефінансовими активами

Мета даного підпункту полягає у розробці практико-орієнтованої моделі внутрішнього контролю для ВОКМСТ НСР, яка містить розподіл відповідальності, докладні контрольні процедури на всіх етапах життєвого циклу нефінансових активів, оцінку ризиків, приклади форм документів та пропозиції щодо подальшого вдосконалення вже діючої системи внутрішнього контролю.

Узагальнений матеріал має практичну спрямованість і призначений для застосування як у роботі самого досліджуваного відділу, так і для подальшої адаптації до інших структурних підрозділів Нижньоси́роватської сільської ради.

Хоча провадження якісного внутрішнього контролю НА виступає комплексним та досить складним завданням, чітко ідентифіковані та делеговані повноваження являються вагомими для сприяння забезпеченню ефективного, націленого на результат та цільового застосування визначених державою ресурсів згідно вимог діючого законодавства. Крім цього, надані повноваження мають сприяти забезпеченню досягнення у ВОКМСТ НСР співвідношення понесених витрат та належної якості у етичний, законний та фінансово доцільний способи. Внутрішній контроль нефінансових активів має сприяти якості сформованої управлінської підзвітності та обґрунтованому делегуванню відповідних повноважень на управління різних рівнів з представленням відповідної звітності.

З метою допомоги в удосконаленні системи ВК, для прикладу, керівником ВОКМСТ НСР може бути створена робоча група, яка має виконати завдання представлені на рисунку 3.10.

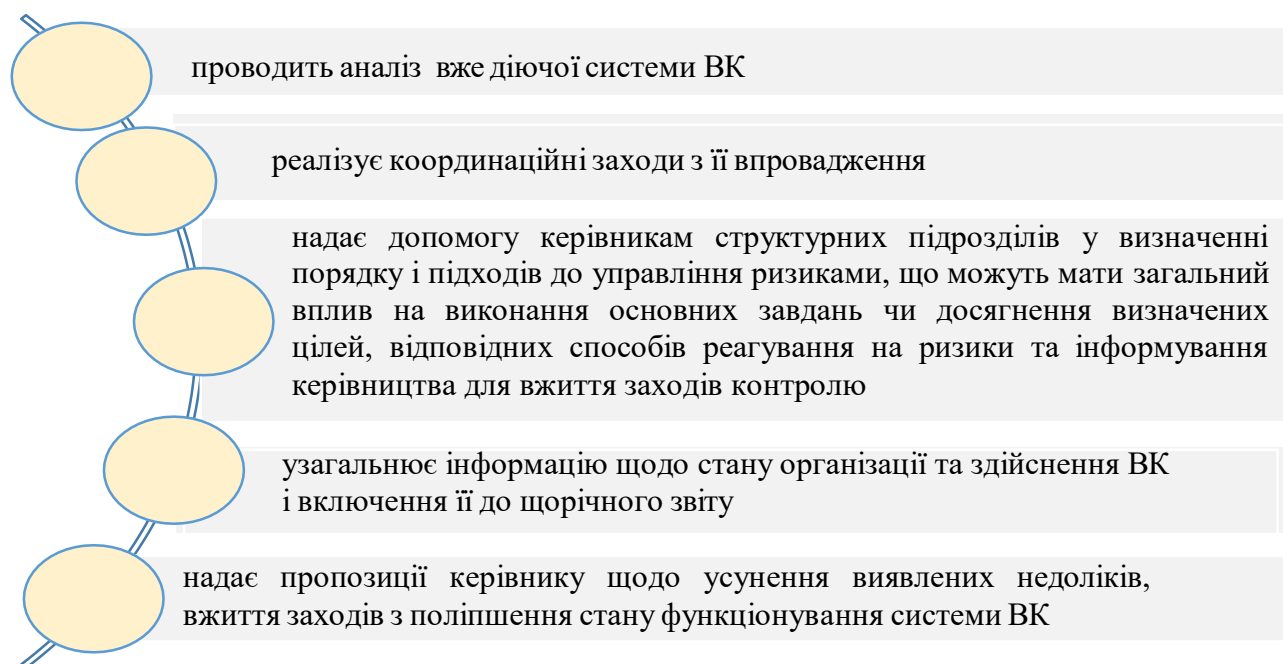


Рисунок 3.10 – Завдання робочої групи з удосконаленні системи ВК у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

Визначена послідовність виконуваних дій щодо чіткої організації та реалізації процедур внутрішнього контролю нефінансових активів у базовому відділі візуалізовано на рисунку 3.11.

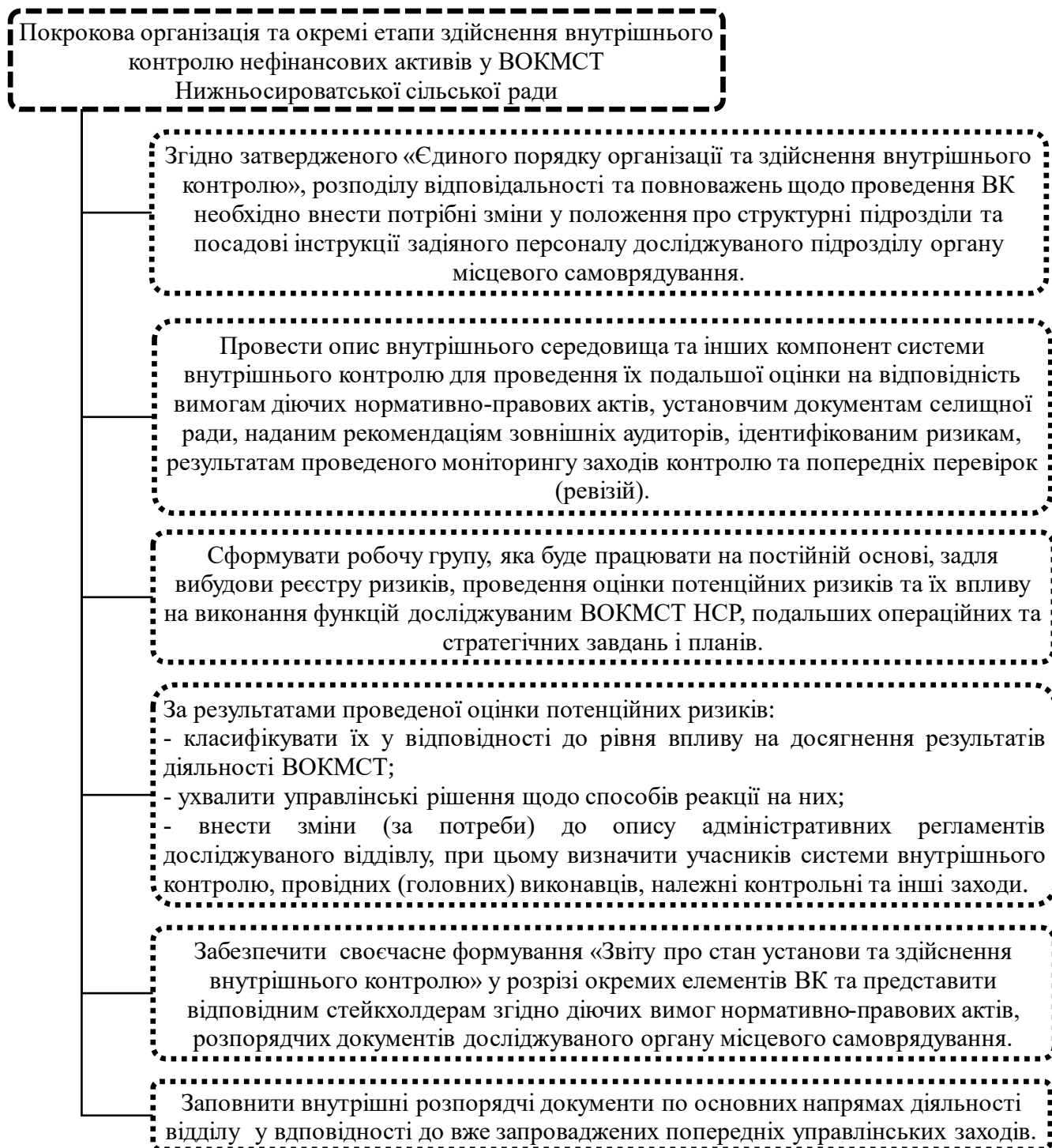


Рисунок 3.11 – Пропонуєма покрокова організація та окремі етапи здійснення внутрішнього контролю НА у ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

На підставі нашого дослідження, можемо узагальнити основні ознаки ефективно працюючої системи внутрішнього контролю нефінансових активів у ВОКМСТ НСР, які уособлюють поєднання облікових організаційних, аналітичних механізмів, що мають вектор на збереження наявного майна, покращення показників ефективності його застосування та запобігання потенційним порушенням визначеної бюджетної дисципліни. Розглянемо ідентифіковані ознаки функціонування ефективної системи ВК нефінансових активів для ВОКМСТ НСР (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Ознаки наявності ефективної системи ВК нефінансових активів у ВОКМСТ НСР

Напрямок здійснення контролю	Короткий опис контрольної ознаки	Практичне представлення у ВОКМСТ НСР
Організаційна сталість	Чітке, відповідальне закріплення за збереження та використання нефінансових активів	Наказом керівника відділу визначено МВО за кожну наявну групу нефінансових активів
Проведення регулярного моніторингу	Передбачені інвентаризації, зустрічні та внутрішні перевірки	Здійснюється щоквартальна інвентаризація із формуванням відповідних описів, актів звіряння
Документальне оформлення	Присутність повного переліку первинних документів, інвентарних актів (описів), актів приймання-передачі	Проводиться систематизований облік в Excel-реєстрах та в наявній програмі «М.Е.Дос»
Інформаційна прозорість	Можливість доступу до актуальних облікових даних та результатів внутрішнього контролю	Складаються звіти про рух та залишки нефінансових активів, що надаються керівнику відділу
Аналітичний контроль	Дослідження ефективності використання наявного майна, ідентифікація нераціональних витрат	Відбувається порівняння фактичних показників використання матеріалів з передбаченими по плану
Реагування на факт наявності відхилення	Представлення заходів щодо усунення наявних порушень і запобігання на перспективу повторним	Створюються розпорядження керівника відділу та оновлюються вже наявні посадові інструкції
Дотримання нормативів	Відповідність облікових процедур вимогам НП(С)БОДС 121–123 та діючим внутрішнім регламентам	Застосовуються уніфіковані форми первинних документів відповідно до норм чинного законодавства
Підвищення кваліфікації задіяного персоналу	Системний навчальний процес працівників щодо облікових правил і контролю нефінансових активів	Проводяться семінари та відповідні консультації з питань обліку НА у бюджетній сфері

Джерело: узагальнено автором

Враховуючи актуальність, теми, для ефективного контролю нефінансових активів, необхідно ідентифікувати та класифікувати ризики за ймовірністю та величиною їхнього впливу. Нижче наведено розширену матрицю ризиків із прикладами процедур, що спрямовані на їх пом'якшення у ВОКМСТ НСР (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 – Розширена матриця ризиків операцій з нефінансовими активами у ВОКМСТ НСР

№	Операція/категорія	Ризик	Ймовірність (Н/С/В)	Міра пом'якшення (Контрольні заходи)
а	Надходження до відділу основних засобів	Невідповідність складеної специфікації, брак комплектуючих елементів	Середня	Прискіплива перевірка технічної документації, приймання у складі комісії, тестування отриманого обладнання
б	Надходження необхідних нематеріальних активів	Можливість наявності недійсних ліцензій, обмежені права їхнього використання	Нижня	Дослідження умов ліцензійних договорів, якісне архівування та зберігання договорів
в	Переміщення в межах відділу між підрозділами	Фактичні затримки, втрата належної актуальності обліку	Середня	Оформлення відповідних накладних, своєчасне погодження керівництвом, оновлення наявної аналітики
г	Експлуатація власного обладнання	Можливість несанкціонованого використання або пошкодження	Висока	Застосування журналів, обмеження та розмежування доступу, наявність охорони, планове обслуговування
д	Списання нефінансових активів	Неправомірне списання та можливість зловживання	Висока	Застосування комісійного розгляду, належна технічна експертиза, погодження від вищестоящего розпорядника
е	Інвентаризація	Можливість недостатнього контролю, наявні приховані нестачі	Середня	Формування незалежної комісії, проведення вибірових перевірок, фотофіксація наявних приладів
є	Зберігання наявних запасів	Псування, протермінування, крадіжки	Середня	Контроль створених умов зберігання, ротація наявних запасів, передбачені строкові перевірки

Джерело: узагальнено автором

Метою впровадження системи ВК за наявністю та рухом нефінансових активів у ВОКМСТ НСР являється забезпечення законності, достовірності та повноти відображення господарських операцій, що стосуються їх надходження, використання, переміщення й вибуття. Внутрішній контроль покликаний

гарантувати відповідність здійснених операцій діючим нормативно-правовим актам, а також правильність їх облікового відображення та розкриття у звітності.

Основними завданнями внутрішнього контролю у сфері обліку нефінансових активів у ВОКМСТ НСР є: проведення повної та своєчасної інвентаризації власного майна; оцінка фактичного стану наявних активів; перевірка обґрунтованості та правильності оформлення первинних документів з обліку руху НА; контроль за правомірністю та доцільністю їх списання; аналіз організації облікового супроводження операцій досліджуваного відділу з нефінансовими активами.

Витяг із змісту анкети внутрішнього контролю за наявністю та рухом нефінансових активів, розробленої для впровадження у ВОКМСТ НСР, наведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Витяг з «Анкети внутрішнього контролю вибуття НА (на прикладі основних засобів)» ВОКМСТ НСР

№	Зміст питання, що задається	Передбачені варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Коли у відділі відбувається списання наявних основних засобів: - перед процедурним відображенням показників, у бухгалтерії відділу, в річній фінансовій звітності; - за потребою		Так		
2	Хто у Відділі складає документи на здійснення списання наявних основних засобів: - керівник; бухгалтер; - МВО?				Комісія
...	Інші можливі запитання ...	...	...	...	...

Джерело: узагальнено автором

Програма ВК нефінансових активів визначає комплекс основних процедур, спрямованих на виконання ключових завдань перевірки. Після проведення попереднього планування та анкетування за відповідною тематикою уповноважена особа (аудитор) формує загальний план здійснення внутрішнього контролю, у якому деталізуються завдання, процедури, терміни виконання та відповідальні особи. У межах цього плану виокремлюються й характеризуються

відповідні етапи перевірки: підготовчий етап, фактичний етап, основний етап та заключний етап.

Програма ВК за наявності та вимушеним рухом нефінансових активів у ВОКМСТ НСР має відображати: мету контролю та перелік контрольних процедур; обрані інформаційні джерела й застосовуємі методи перевірки; форми робочих документів; строки виконання та визначених відповідальних осіб.

Для підвищення ефективності контролю за наявними нефінансовими активами (зокрема, основними засобами) у ВОКМСТ НСР доцільно застосовувати розроблені робочі документи (таблиця 3.4), які слугуватимуть належною доказовою базою та методичною основою при провадженні процедур ВК у сфері обліку й руху нефінансових активів досліджуваного відділу.

Таблиця 3.4 - Розгляд поточного стану НА (на прикладі необоротних) у ВОКМСТ НСР

Найменування досліджуваного об'єкту	Місце поточного зберігання	Затверджений інвентарний номер	НА, які придатні до експлуатації у майбутньому	НА, які не придатні до експлуатації у майбутньому		Примітки (або причина кожного списання)
				НА, які підлягають подальшому у ремонту	НА, які підлягають подальшому у списанню	
Комп'ютерний клас - ПК Dell	Нижньосиротський ліцей	101472133	+	-	-	-
Музичний синтезатор Yamaha	Будинок культури	101476121	-	+	-	-
.....						

Джерело: сформовано автором на підставі облікових даних досліджуваного ВОКМСТ НСР

Внутрішній контроль має бути дієвим інструментом, спрямованим на підвищення ефективності управлінських рішень і забезпечення раціонального використання наявних ресурсів. Поряд із ВК, важливим напрямом удосконалення системи контролю у ВОКМСТ НСР виступає підвищення якості зовнішнього аудиту, який провадиться на території України Держаудит службою України.

У процесі подальшого функціонування досліджуваного відділу може існувати можливість коригування і вдосконалення діючої системи внутрішнього контролю. Підставами для таких коректив можуть бути:

- трансформаційні зміни у внутрішньому чи зовнішньому середовищі, зокрема поява нових нормативно-правових актів, розпорядчих документів вищих органів управління або власних внутрішніх регламентів;
- результати реалізованих контрольних заходів, як зовнішніх, так і внутрішніх, а також оприлюднені звіти за їх підсумками;
- узагальнені результати періодичних оцінок ефективності функціонування системи внутрішнього контролю досліджуваної установи.

Окрім того, ми пропонуємо запровадити у ВОКМСТ НСР окремі елементи системи показників ефективності (KPI) контролю нефінансових активів (рисунок 3.12).

— відсоток об'єктів з актуальними інвентарними записами (мета — 100%);	— кількість виявлених розбіжностей на 100 одиниць обліку (мета — зниження річного показника на 20%);
Запропонована система показники ефективності (KPI) контролю нефінансових активів для ВОКМСТ НСР	
— частка своєчасно проведених інвентаризацій (мета — 100% відповідно до графіка);	— час реакції на виявлені нестачі/втрати (мета — службове розслідування розпочато не пізніше 10 робочих днів)..

Рисунок 3.12 – Запропонована система показники ефективності (KPI) контролю нефінансових активів для ВОКМСТ НСР

Джерело: узагальнено автором

З урахуванням зазначених чинників начальник ВОКМСТ НСР має право вносити потрібні зміни до чинної системи, що має назву «внутрішній контроль» відповідно до періодичності, визначеної «Єдиним порядком здійснення внутрішнього контролю».

ВИСНОВКИ

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

1. Якісно побудоване облікове відображення нефінансових активів органами місцевого самоврядування виступає вагомим інформаційним джерелом обліково-економічної, фінансової, управлінської інформації, що уможливорює організацію контролю за їх наявністю, умовами збереження, рухом, ефективним використанням та вибуттям. Досліджено особливості бухгалтерського обліку процесу надходження та вибуття нефінансових активів в умовах військового стану, а також сформовано теоретичні та методичні рекомендації щодо удосконалення обліку нефінансових активів, зокрема за результатами аналізу нормативно-правових документів та особливостей функціонування держустанов.

2. Державний фінансовий аудит ефективності використання, наявності та руху нефінансових активів органів місцевого самоврядування є важливим інструментом забезпечення прозорості та підзвітності у сфері управління публічними ресурсами. Його ефективне проведення сприятиме збереженню комунального майна, підвищить рівень довіри громадськості до влади, забезпечить належну якість публічних послуг. Удосконалення методів і практик аудиту, в умовах сьогодення, має стати одним із ключових напрямів реформування системи державного фінансового контролю в Україні.

3. На підставі даних річної фінансової та бюджетної звітності проведено організаційно-економічну характеристику відділу освіти, культури, молоді, спорту та туризму Нижньосиригатської сільської ради Сумського району Сумської. Централізована бухгалтерія представляє собою структурний підрозділ відділу, в межах затверджених посадових інструкцій має підпорядкування головному бухгалтеру. Фінансово-господарська діяльність відділу у

досліджуваному періоді характеризується поступовим зростанням обсягів як доходів, так і витрат, що свідчить про розширення масштабів діяльності та підвищення фінансової спроможності. Загальна сума отриманих доходів ВОКМСТ НСР збільшилася з 29022286 грн у 2022 році до 33133443 грн у 2024 році, тобто на 4111157 грн або 14%. Витрати за цей період також зросли – з 30559369 грн до 34300186 грн, що становить приріст на 3740817 грн або 12%. Отже, темпи приросту доходів випереджають темпи зростання витрат, що є позитивною тенденцією. У 2022–2024 роках спостерігається стійке зростання загальної вартості активів на 50%, що свідчить про підвищення ресурсного потенціалу та фінансової спроможності відділу. Основне збільшення припадає на основні засоби (+100%) і незавершені капітальні інвестиції (+25%), що відображає інвестиційно-розвитковий характер фінансової політики. Поточні активи демонструють позитивну динаміку, що вказує на покращення ліквідності та ефективніше управління обіговими ресурсами. Скорочення дебіторської заборгованості є ознакою підвищення фінансової дисципліни. Зростання грошових залишків свідчить про покращення платоспроможності відділу. Загальна вартість необоротних активів досліджуваного відділу зросла з 7571326 грн у 2022 році до 15110631 грн у 2024 році, тобто на 7539305 грн або майже 100 %. Це свідчить про активну інвестиційну діяльність ВОКМСТ НСР, спрямовану на оновлення та розширення матеріально-технічної бази. Загальна вартість запасів у відділі зросла з 824793 грн у 2022 році до 1161265 грн у 2024 році, тобто на 336472 грн (зростання на 41 %). Це свідчить про розширення матеріальної бази базової установи та посилення її ресурсного забезпечення для виконання визначених функціональних завдань. Питома частка представлених у балансі досліджуваного відділу нефінансових активів, в межах 2022-2024 років не зазнала суттєвих змін, проте ми можемо спостерігати її зменшення з 99,21 % у 2022 році до 98,83 % у 2024 році. Даний факт свідчить про достатньо сталу частку аналізованої компоненти в активах ВОКМСТ НСР.

4. Встановлено, що облікова політика державних установ формується під впливом різних факторів як зовнішніх, так і внутрішніх, які і формують

організаційно- інформаційне забезпечення. Оскільки облікова політика є одним з інструментів в управлінні нефінансових активів, тому сформовано, запропоновано та обґрунтовано модель формування облікової політики щодо нефінансових активів державних установ з урахуванням внутрішніх, зовнішніх, загальних та спеціальних факторів організаційно-інформаційного забезпечення, що забезпечить сформувати ефективну та цілісну систему бухгалтерського обліку нефінансових активів з урахуванням особливостей діяльності досліджуваного суб'єкта господарювання.

5. Впровадження програмного комплексу ISpro у ВОКМСТ НСР є доцільним кроком, який дозволить систематизувати, автоматизувати та вдосконалити облік нефінансових активів. Запропонована модель облікової політики щодо нефінансових активів у поєднанні з можливостями ISpro сприятиме підвищенню прозорості, відповідальності і ефективності використання майна установи. Рекомендовано здійснювати моніторинг результатів впровадження, періодичний аналіз відхилень, коригування налаштувань програми та облікової політики відповідно до практичного досвіду.

6. Для ефективного контролю нефінансових активів ідентифіковано та класифіковано ризики за ймовірністю та величиною їхнього впливу та сформовано розширену матрицю ризиків із прикладами процедур, що спрямовані на їх пом'якшення. Запропоновано запровадження у ВОКМСТ НСР окремих елементів системи показників ефективності (KPI) контролю нефінансових активів

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

8. Для сприяння вирішенню визначених завдань внутрішнього контролю наявних нефінансових активів у Відділі освіти, культури, молоді, спорту та туризму Нижньосиріваської сільської ради запропоновано до використання робочі документи, які виступлять підґрунтям та доказами при реалізації процедур внутрішнього контролю щодо наявності та руху нефінансових активів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Батієвич Д., Садовська І., Кулинич М. Облікова політика: сутність та вплив зовнішніх і внутрішніх факторів на формування і практику. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2023. 2, 34 (Вер. 2023), 15–28.
2. Беженар, А. Організаційні аспекти обліку нефінансових активів суб'єктів державного сектору. *Молодий вчений*, 2022. 9 (109), 116-121. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2022-9-109-26>.
3. Бондар М. І., Цятковська О. В. Облік нефінансових активів державних установ в умовах воєнного стану. *Via Economica : наук. журн. / Рівн. держ. гуманітар. ун-т, Вид. дім «Гельветика»* ; [редкол.: Дейнега І. О. (голов. ред.) та ін.]. – Рівне : Вид. дім «Гельветика», 2023. – Вип. 3. – С. 27–33.
4. Войтенко Д.О. Особливості облікового супроводження нефінансових активів в бюджетних установах. Матеріали Всеукраїнської студентської інтернет-конференції «Молодь, наука, бізнес» (м. Миколаїв, 1-2 жовтня 2025 року). Миколаїв: МНАУ. 2025. С. 137-139.
5. Войтенко Д.О. Особливості державного фінансового аудиту ефективності використання, наявності та руху нефінансових активів органів місцевого самоврядування. Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 18 листопада 2025 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2025 С. 121-123.
6. 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: 14.11.2025).
7. 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.

8. 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 URL: http://repositsc.nuczu.edu.ua/bitstream/123456789/15723/1/Моно_XX.pdf (дата звернення: 29.09.2025).*

9. Назаренко О.В. Особливості комунікації аудитора з управлінським персоналом щодо отримання письмових запевнень при аудиті фінансової звітності окремого бізнес-суб'єкта. *«Ефективна економіка»*. 2025. № 5. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.5.5>.

10. Назаренко О.В. Сутність, функціональне призначення та особливості застосування аналітичних процедур в аудиті. *Агросвіт*. 2018. № 14. С. 3-8.

11. 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.*

12. 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: 30.10.2025).

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10/para4#n4> (дата звернення: 30.10.2025).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (дата звернення 30.10.2025).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи». Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10> (дата звернення: 30.10.2025).

16. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 8 від 01.01.2012. № 929_020. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення 30.10.2025).

17. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>. (дата звернення: 30.10.2025).

18. 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: 30.10.2025).

19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 04.11.2025)

20. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення: 19.11.2025).

21. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. № 995 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text> (дата звернення: 30.10.2025).

22. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001. Постанова Кабінету Міністрів

України від 12.12.2018 № 1062 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення: 29.10.2025).

23. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 25.10.2025).

24. 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: 10.11.2025).

25. Пчелинська Г. Особливості обліку вибуття основних засобів в умовах воєнного стану в Україні. *Економіка та суспільство*. 2023. № 51. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-13>.

26. Садовська, І., Нагірська, К. Організація внутрішнього аудиту нефінансових активів державних установ. *Економіка та суспільство*, 2024, (70). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-70-167>.

27. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій із активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами від 29.12.2015 р. №1219. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16>. (дата звернення: 26.10.2025).

28. Цятковська, О. Особливості обліку нефінансових активів установ державного сектору в управлінні державними фінансами. *Економіка та суспільство*. 2021. № 32. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-101> (дата звернення: 17.11.2025).

29. Цятковська О. Особливості розвитку внутрішнього аудиту нефінансових активів державних установ. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2024. № 6. С. 445–456.

30. Цятковська О. Облікова політика, як інструмент управління нефінансовими активами державних установ. *Вчені записки Університету*

«КРОК».-2023.-№ 3(71).-С. 85–91. <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2022-71-85-91>.

31. Цятковська О., Примаченко О. Особливості державного аудиту нефінансових активів в Україні. *Сталий розвиток економіки*. № 2 (49), 2024. С. 302–306. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/a42adef5-8e09-4fb1-9248-840e1a9d9fa4/content>. (дата звернення: 17.11.2025).

32. 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: 15.11.2025).

33. Determining Maturity Levels for Internal Control (September 16, 2015) URL: <https://weaver.com/blog/determining-maturity-levels-internal-control> (date of application: 18.11.2025).

34. 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 23.10.25).

35. Jensen, G. (2020), “The IPSASB's recent strategies: opportunities for academics and standard- setters”, *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. 32 No. 3, pp. 315-319.

36. 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: 15.11.2025).

37. The INTOSAI Framework of Professional Pronouncements. URL: <https://www.issai.org/>(date of application: 18.11.2025).

38. Polzer, T., Adhikari, P., Nguyen, C.P. and Gårseth- Nesbakk, L. (2023), "Adoption of the International Public Sector Accounting Standards in emerging

economies and low-income countries: a structured literature review", *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol. 35 No. 3, pp. 309-332. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2021-0016>.

39. Rodwell Alfred. Contributed Nonfinancial Assets: New Presentation and Disclosure Requirements for Nonprofits. Published on September 21, 2022 Available at: <https://www.marcumllp.com/insights/contributed-nonfinancial-assets-new-presentation-and-disclosure-requirements-for-nonprofits> (date of application 17.11.25).

ДОДАТКИ