

**Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку і
Кафедра обліку і оподаткування**

Костишак Христина Михайлівна

**Облік та контроль операцій з нефінансовими активами в установах
державного сектору**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма –Облік і контроль в державному секторі
економіки

Кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала студентка групи ОДСм-21
Костишак Х.М.
Науковий керівник:
к.е.н., доцент Сисюк С.В.

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту «___» _____ 20__ р.
Завідувач кафедри _____
д.е.н, професор З.-М. В. Задорожний

ЗМІСТ

Вступ.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З НЕФІНАНСВОИМИ АКТИВАМИ	3
1.1. Сутність та класифікація нефінансових активів установ державного сектору економіки	6
1.2. Завдання та організаційні аспекти обліку і контролю нефінансових активів	13
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З НЕФІНАНСВИМИ АКТИВАМИ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	20
2.1. Облікове відображення операцій з основними засобами та іншими необоротними матеріальними активами	20
2.2. Облік запасів та малоцінних швидкозношуваних предметів	27
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ.....	33
3.1. Контроль за нефінансовими активами як складова підвищення ефективності використання майна установ державного сектору	33
Висновки	44
Перелік використаних джерел	47
Додатки	53

ВСТУП

Актуальність теми. Нефінансові активи є суттєвою часткою майна установ державного сектору. На сьогодні зростає роль нефінансових активів у забезпеченні ефективного функціонування установ, оскільки саме ці ресурси формують матеріально-технічну базу для надання суспільно важливих послуг. В умовах реформування системи публічних фінансів, переходу до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та підвищення вимог до прозорості управління державними ресурсами особливої ваги набуває достовірне облікове відображення й належна організація контролю операцій з нефінансовими активами.

Необхідність удосконалення обліку обумовлена значним обсягом і різноманітністю нефінансових активів (основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, запаси, МШП тощо), складністю їх оцінки, руху та списання. Від якісного обліку залежить коректність фінансової звітності, своєчасність прийняття управлінських рішень, а також рівень відповідальності за раціональне використання державного майна. У цьому контексті контроль виступає ключовим елементом системи управління, забезпечуючи попередження нецільового використання ресурсів, втрат, зловживань і підвищення ефективності діяльності бюджетних установ.

Облік і контроль операцій з нефінансовими активами в установах державного сектору є важливими складовими фінансово-економічного механізму держави, що забезпечують законність, результативність і економність використання публічних ресурсів.

Питання обліку та контролю нефінансових активів розглядаються у працях Левицької С., Хорунжак Н., Задорожного З. В., Цятковської О., Беженар А. та ін. Необхідність проведення наукових досліджень з метою поліпшення облікового інформаційного середовища, що і визначило вибір теми кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Виходячи з актуальності теми, її метою є розробка теоретичних положень, методичних основ і практичних рекомендацій

щодо удосконалення обліку та контролю операцій з нефінансовими активами в установах державного сектору.

Відповідно до мети завданнями роботи є:

- ~ дослідження сутності та класифікації нефінансових активів установ державного сектору;
- ~ визначення завдань та організаційних аспектів обліку і контролю нефінансових активів;
- ~ розглянути специфіку обліку основних засобів та ІНМА (бібліотечних фондів) на прикладі об'єкта дослідження;
- ~ розглянути особливості обліку запасів, як складової нефінансових активів;
- ~ дослідити питання контролю нефінансових активів як складової підвищення використання майна установи

Об'єктом дослідження виступає практика обліку нефінансових активів в установах державного сектору. Дослідження проводилось на показниках діяльності відділу культури Великоберезовицької селищної ради.

Предметом дослідження методичні аспекти обліку та контролю нефінансових активів установ державного сектору.

Методи дослідження у процес дослідження використано наступні методи: системний та структурний аналіз (для оцінки структури нефінансових активів, динаміки їх змін, взаємозв'язку окремих груп активів), параметричний аналіз (для розрахунку коефіцієнтів зносу, залишкової вартості, питомої ваги та інших показників), метод узагальнення та логічного аналізу (для формуванню висновків щодо ефективності обліку та контролю), метод експертних оцінок і порівняльного аналізу практик (для оцінки ефективності внутрішнього контролю). Застосування цих методів у комплексі дозволяє не лише оцінити стан обліку та контролю нефінансових активів, а й розробити рекомендації щодо підвищення ефективності управління державним майном.

Практичне значення полягає в тому, що його результати можуть бути безпосередньо використані для удосконалення системи бухгалтерського обліку

та контролю в установах державного сектору. Основні напрями практичної цінності включають:

удосконалення процедур внутрішнього контролю, що проявляється в обґрунтованні підходів до контролю руху нефінансових активів, що дозволить зміцнити систему внутрішнього аудиту, підвищити рівень збереження державного майна та запобігти неефективному чи нецільовому його використанню;

удосконалення організації обліку та формування облікової політики із врахуванням галузевої особливості (закладів культури), що може бути використано в обліковій практиці відділу культури.

удосконалення обліку й контролю дає можливість ефективніше планувати потреби в ресурсах, мінімізувати втрати та раціонально використовувати бюджетні кошти.

Отже, практичне значення дослідження полягає у можливості реального застосування його результатів для підвищення ефективності управління нефінансовими активами, зміцнення фінансової дисципліни та забезпечення раціонального використання ресурсів у державному секторі економіки.

Апробація результатів роботи та публікації. За результатами дослідження опубліковано тези доповідей на наукових конференціях.

РОЗДІЛ 2

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З НЕФІНАНСВОИМИ АКТИВАМИ

1.1. Сутність та класифікація нефінансових активів установ державного сектору економіки

Відповідно до бюджетного законодавства державні установи створюються для досягнення суспільно значущих результатів та задоволення потреб громадян, а не для отримання прибутку. Це простежується і визначені яке подається у Бюджетному кодексі, що бюджетні установи – «це установи, що створені органами державної влади та органами місцевого самоврядування та фінансуються із державного або місцевого бюджетів» [1]. Також тут же пояснюється, що «бюджетні установи є неприбутковими» [1].

Однак, незважаючи на неприбутковий характер їхньої діяльності, для ефективного виконання своїх функцій такі установи повинні володіти необхідним комплексом активів. Наявність і раціональна структура активів є передумовою виконання установою її організаційно-правових, соціальних та управлінських завдань; при цьому галузева приналежність (освіта, культура, органи влади та ін.) і функціональне призначення установи визначають склад та пропорції таких ресурсів.

Економічна природа та класифікація активів тривалий час перебувають у центрі уваги наукових досліджень як українських, так і зарубіжних учених. Однак більшість наукових праць присвячено формуванню та використанню активів у суб'єктів підприємницької діяльності, тоді як питання, специфічні для активів державного сектору, висвітлені недостатньо. Це зумовлено особливою природою державних установ, їх неприбутковим статусом та специфічними механізмами фінансування.

Майно, що перебуває у державних установах на праві оперативного управління є складовою державної або комунальної власності. Наявність, структура та ефективність використання нефінансових активів прямо

впливають на результативність функціонування установ державного сектору та економіки країни загалом, а опосередковано – на якість життя й добробут населення. Отже, раціональне управління активами державних установ має не лише організаційне, а й важливе соціально-економічне значення.

Огляд наукових публікацій по темі «нефінансові активи» дозволив викормити дослідження Цятковської О., яка поділила нефінансові активи державних установ на створені та створені.

Під створеними нефінансовими активами авторка розуміє «ресурси, які контролюються державними установами в результаті минулих подій щодо їх створення та приносять економічну вигоду в результаті володіння на правах оперативного управління або використання їх протягом певного періоду» [46]. До таких відносить «Основні засоби, запаси, машини та обладнання, нематеріальні активи та інші» [46].

Під нествореними фінансовими активами авторка визначає «ресурси, що контролюються державними установами в результаті минулих подій, створення яких не пов'язане з процесом виробництва та здійсненням капітальних інвестицій щодо них, а також які приносять економічну вигоду в результаті володіння на правах оперативного управління або використання їх протягом певного періоду» [46]. До їхнього складу відносять «надра, водні ресурси, природні копалини, некультивовані біологічні активи, контракти, договори оренди, ліцензії, набутий гудвіл, маркетингові активи та інші нестворені нефінансові активи» [46].

У дослідженні Черкашиної Т. нефінансові активи розглядаються з позиції «комбінованого об'єкта бухгалтерського обліку, який містить інформацію про наявні необоротні й оборотні активи установи» [49]. Для цілей обліку авторка пропонує класифікувати нефінансові активи за допомогою основних елементів бухгалтерського обліку: «плану рахунків для державного сектору та структури балансу, сформованого на підставі даних цих рахунків» [49].

Загалом якщо повернутись до стандартів обліку, то у відповідності до МСБОДС 1 «Подання фінансової звітності» та НП(С)БОДС 121 «Основні

засоби», то у них наводяться практично ідентичні визначення, а саме активи «ресурси, контрольовані суб'єктом господарювання у результаті минулих подій, від яких очікують надходження суб'єктові господарювання майбутніх економічних або які мають потенціал корисності для суб'єкта господарювання» [22;16].

Термін не фінансові активи визначається у Методологічних положеннях з організації державного статистичного спостереження, за яким «нефінансові активи – активи, котрі перебувають в індивідуальній або колективній власності інституційних одиниць і надають власникам можливість отримання економічних вигід від володіння або використання протягом певного періоду» [45].

Якщо аналізувати українське законодавство щодо обліку активів, то поділ активів на фінансові та нефінансові відбувся у 2017 році, коли набули чинності НПСБОДС. Такий поділ відповідає Розділу 1 та Розділу 2 активи Балансу. Відповідно розділ 1 – це нефінансові активи, а розділ 2 це фінансові активи.

Слід зауважити, що в МСБОДС 1 «Подання фінансових звітів» терміни «нефінансові активи» та «фінансові активи» прямо не застосовуються. Замість цього стандарт оперує класифікацією активів за критерієм строковості, розподіляючи їх на довгострокові (непоточні) та поточні. Такий підхід спрямований на забезпечення більшої уніфікації та порівнянності фінансової звітності у державному секторі.

Як зазначає Беженар А., поділ активів бюджетних установ на фінансові та нефінансові, який часто використовується у вітчизняній обліковій практиці, є певною мірою недоцільним [4]. Це зумовлено тим, що подібна класифікація не узгоджується з вимогами МСБОДС і може призводити до методологічних розбіжностей у процесі формування фінансової звітності. Натомість стандарти державного сектору пропонують більш універсальний підхід до групування активів, орієнтований на реальну економічну сутність ресурсів, їх ліквідність та функціональне призначення.

Таким чином, для забезпечення відповідності фінансової звітності бюджетних установ міжнародним стандартам доцільно орієнтуватися на класифікацію активів за строком використання, що водночас сприяє підвищенню прозорості й змістовності облікової інформації.

Класифікація нефінансових активів у державному секторі базується на їх функціональній ролі, економічній сутності та строковості використання. Такий підхід забезпечує підвищення прозорості фінансової інформації, уніфікацію обліку відповідно до МСБОДС; ефективне управління державним майном; обґрунтоване планування бюджетних витрат; контроль за використанням ресурсів, що становлять національне багатство.

Враховуючи положення ПСБОДС, структур плану рахунків, джерела фінансування, можливості нарахування амортизації на рис. 1.1. узагальнено підходи до класифікації нефінансових активів.

Таким чином, однією із ключових класифікаційних ознак, яка безпосередньо впливає на показники фінансової звітності є класифікація у відповідності до Балансу, адже структуру першого розділу балансу за НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» формують різні групи нефінансових активів, серед яких: необоротні активи (основні засоби, інвестиційна нерухомість, нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції, довгострокові біологічні активи), а також запаси, виробництво та поточні біологічні активи.

Таке різноманіття об'єктів обліку, характерне для установ державного сектору, у межах НП(С)БОДС 101 було систематизовано й об'єднано у розділі 1 «Нефінансові активи» активу балансу. Це забезпечує повноту та прозорість розкриття інформації щодо ресурсів, які не мають фінансової форми, але є необхідними для виконання державних функцій.

Окрім того, у класифікації активів важливе значення має її розподіл за джерелами придбання, тобто врахування джерела фінансування (за рахунок загального фонду та спеціального фонду).



Рис. 1.1. Класифікація нефінансових активів

Примітки. Сформовано автором

Окрім того, інші необоротні матеріальні активи у Балансі відображають у статті основні засоби. тобто, планом рахунків передбачено окремий облік таких

активів на відповідних рахунках, однак у балансі вони відображаються разом із основними засобами.

В цілому облік нефінансових активів регламентується на рівні НПСБОДС, а саме «НП(С)БО 121 «Основні засоби», НП(С)БО 122 «Нематеріальні активи», НП(С)БО 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок», НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», НП(С)БО 123 «Запаси», НП(С)БО 136 «Біологічні активи», НП(С)БО 129 «інвестиційна нерухомість» [22].

Окрім того, затверджено Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, нематеріальних активів, запасів, облікової політики, які додатково розривають аспекти щодо ведення обліку та доповнюють зазначені НПСБОДС.

Таким чином, варто підкреслити, що на сучасному етапі облік нефінансових активів суб'єктів державного сектору здійснюється на високому рівні нормативної регламентації, що визначається чинними законодавчими та методичними документами Міністерства фінансів України.

Важливою складовою обліку нефінансових активів є правильне визначення їх вартості та оцінки. Підходи до визначення вартості нефінансових активів розглянемо у розрізі видів активів.

Так, у відповідності до НПСБОДС 121 «Основні засоби» виділяють три ключові види вартості: первісну, ліквідаційну та залишкову.

Ліквідаційна вартість трактується як сума коштів або вартість інших активів, яку установа державного сектору очікує отримати від продажу чи ліквідації ОЗ після завершення строку корисного використання, за мінусом витрат, пов'язаних з таким процесом. Залишкова вартість визначається як різниця між первісною (або переоціненою) вартістю ОЗ та сумою нарахованого зносу. Оприбуткування необоротних активів здійснюється за первісною вартістю, тобто за фактичними витратами у грошовій формі або за справедливою вартістю активів, переданих чи витрачених на придбання або створення відповідного об'єкта.

Оцінка основних засобів відіграє ключову роль у веденні бухгалтерського обліку, оскільки визначена вартість безпосередньо впливає на розмір амортизаційних відрахувань, рівень забезпечення зобов'язань та формування витрат установи.

Наступною групою нефінансових активів після основних засобів є нематеріальні активи які за НПСБОДС 122 є ресурсами, що не мають фізичної форми, але використовуються під час виконання установою своїх базових функцій. До них належать права користування майном, авторські та суміжні права, права користування природними ресурсами та інші подібні активи.

Запаси бюджетних установ за НПСБОДС 123 є матеріальними ресурсами, що виступають предметами праці та використовуються в діяльності установи протягом періоду менше одного року. У нормативних актах, зокрема ПСБОДС та Методичних рекомендаціях, особливий акцент зроблено на правилах оцінки запасів під час їх надходження та вибуття.

«У бухгалтерському обліку запаси відображаються за первісною вартістю, яка охоплює витрати на їх придбання або обмін, витрати на переробку, транспортування до місця зберігання чи використання, а також інші витрати, необхідні для приведення запасів у стан, придатний для подальшого застосування відповідно до потреб установи» [2].

Оцінка запасів на дату балансу згідно з НП(С)БОДС 123 «Запаси» здійснюється за принципом вибору нижчої з двох величин або первісної (фактичної) вартості або чистої вартості реалізації. Оцінка запасів при вибутті за НП(С)БОДС 123 визначає три дозволені методи: ідентифікована собівартість одиниці; середньозважена собівартість; метод ФІФО (собівартість перших за часом надходжень). Установа самостійно обирає метод оцінки, проте для всіх запасів однакового призначення має застосовуватися лише один варіант. Облік запасів займає ключове місце у формуванні витрат установ. Коректне визначення їх вартості, класифікації та методу вибуття забезпечує достовірність інформації та формує якісне обліково-аналітичне підґрунтя для управління державними фінансами.

Уточнення сутності, структури та правил оцінки нефінансових активів є особливо важливим, оскільки сама категорія «нефінансові активи» є відносно новою для обліку державного сектору.

Загалом облік нефінансових активів в установах відіграє важливу інформаційну та контрольну роль, адже він забезпечує відстеження їх наявності, руху, ефективності використання та списання. Оскільки нефінансові активи часто становлять найбільшу частину ресурсів установи, від правильності організації їх обліку залежить об'єктивність відображення фінансового стану суб'єкта державного сектора.

1.2. Завдання та організаційні аспекти обліку і контролю нефінансових активів

Правові засади регулювання бухгалтерського обліку, його цілі, порядок організації та вимоги до складання фінансової звітності в Україні визначені Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Відтак результативність діяльності установи значною мірою зумовлена належною організацією обліку та контролю її господарських процесів та визначенням безпосередньо завдань щодо обліку та контролю .

Сучасні умови інформатизації суспільства, зокрема й облікової сфери, зумовлюють необхідність активного впровадження інформаційних технологій у бухгалтерську практику. Інтеграція інформаційної складової в систему організації обліку трансформує механізм її функціонування: підвищується рівень управління, змінюється структура облікових процедур та підходи до здійснення контролю в установах державного сектору економіки. Використання технічних засобів змінює принципи реєстрації, обробки та аналізу облікової інформації. Організація облікового процесу передбачає його поділ на окремі етапи, що забезпечує чіткий розподіл функцій і визначення відповідальності за їх виконання.

Застосування інформаційних технологій дає змогу автоматизувати основні облікові процедури як у регламентному, так і в діалоговому режимах. Діалоговий режим підвищує оперативність ведення обліку, здійснення контролю та проведення аналізу, дозволяючи отримувати необхідну довідкову та аналітичну інформацію без очікування завершення звітного періоду. При цьому обсяг обов'язкових регламентованих даних, що подаються користувачам, скорочується та обмежується лише інформацією, необхідною для виконання конкретних управлінських завдань, тоді як додаткові відомості можуть бути сформовані за окремим запитом.

Організація бухгалтерського обліку нефінансових активів охоплює такі основні напрямки: організація процесу надходження активів; організація обліку їх наявності; організація обліку використання та вибуття нефінансових активів.

Облік нефінансових активів у державному секторі спрямований на забезпечення повноти, достовірності та своєчасності інформації про ресурси, що перебувають у розпорядженні установи та використовуються для виконання нею своїх функцій. Основними завданнями є:

- ~ правильне визначення об'єктів, які відповідають критеріям визнання нефінансових активів та систематизація за групами відповідно до НП(С)БОДС (основні засоби, запаси, інші необоротні матеріальні активи, біологічні активи, інвестиційна нерухомість тощо);
- ~ визначення первісної вартості активів під час надходження, проведення переоцінки, індексацій, амортизації; оцінка знецінення, визначення ліквідаційної вартості; відображення активів за справедливою або відновлювальною вартістю відповідно до вимог стандартів;
- ~ формування уніфікованих первинних документів (акти приймання-передачі, інвентарні картки, накладні тощо), забезпечення безперервності та достовірності облікового процесу;
- ~ відображення надходження, переміщення, модернізації, ремонту, списання; групування інформації за місцями зберігання, відповідальними особами, напрямами використання;

- ~ складання достовірної фінансової та бюджетної звітності щодо наявності та руху нефінансових активів;
- ~ забезпечення прозорості управління державним майном.

Контроль у сфері обліку нефінансових активів забезпечує раціональне та ефективне використання державного майна, запобігання втратам і нецільовому використанню ресурсів. Основні завдання контролю:

- ~ забезпечення дотримання вимог бюджетного та бухгалтерського законодавства та контроль за відповідністю операцій паспортам бюджетних програм і кошторисам;
- ~ контроль за наявністю та фактичним станом активів, дотримання правил експлуатації, зберігання та технічного обслуговування, виявлення нестач, пошкоджень, надлишків;
- ~ організація та проведення планових і позапланових інвентаризацій, звірка даних бухгалтерського обліку з фактичною наявністю активів, документування результатів і відображення в обліку;
- ~ оцінка рівня завантаженості основних засобів, аналіз вартості утримання об'єктів, виявлення неефективного або нецільового використання ресурсів;
- ~ формування аналітичної інформації для керівництва, розробка пропозицій щодо оптимізації управління активами.

Організація обліку нефінансових активів у суб'єктах державного сектору економіки передбачає створення чіткої системи контролю, реєстрації та оцінки активів, яка забезпечує ефективне управління ресурсами та достовірне відображення їх у фінансовій звітності.

Контроль за нефінансовими активами є невід'ємною складовою системи управління установами ДС. Його організація передбачає забезпечення збереження активів, ефективності їх використання та достовірності облікової інформації.

Елементи організації обліку і контролю нефінансових активів узагальнені на рис .1.2.



Рис. 1.2. Елементи організації обліку і контролю нефінансових активів

Примітка. Узагальнено автором.

Щодо організації обліку, то формування облікової політики щодо нефінансових активів повинне забезпечити визначення переліку та методів оцінки активів (амортизація, переоцінка, методи вибуття запасів); закріплення порядку документування операцій; встановлення правил групування активів та їх аналітичного обліку. Розподіл відповідальності передбачає призначення матеріально відповідальних осіб, затвердження зон відповідальності за місцями експлуатації, створення комісій з інвентаризації, списання та приймання-передачі активів. Організація документообігу передбачає формування схеми руху первинних документів, визначення строків і порядку передачі документів до бухгалтерії. застосування уніфікованих форм згідно з вимогами НП(С)БОДС та наказів Мінфіну. В умова цифровізації облікових процесів важливим є забезпечення застосування інформаційних систем та технологій в обліковому процесі. Для установ ДС передбачено застосування програм та автоматизованих систем (Є-казна, АС «Є-Data» та внутрішніх бухгалтерських програм), створення електронних реєстрів основних засобів і запасів.

Щодо організації контролю, то виникає необхідність впровадження системи внутрішнього контролю, а саме застосування процедур попереднього, поточного та подальшого контролю; контролю за правильністю відображення операцій та проведення аудит ефективності використання активів.

На організацію зовнішнього контролю безпосередньо установа немає впливу, адже він забезпечується проведенням ревізій та аудитів Держаудитслужбою, Рахунковою палатою, внутрішніми аудиторами (відділами внутрішнього контролю або аудиту, які створюються у межах головного розпорядника бюджетних коштів). Регламентація контрольних процедур передбачає затвердження положень про інвентаризацію, списання, передачу та визначення контролюючих осіб та механізму їх взаємодії. Інформаційно-аналітичне забезпечення у процесі організації контролю базується на формуванні аналітичних показників (знос, амортизація, коефіцієнт оновлення, фондівіддача) та використанні результатів контролю для прийняття управлінських рішень.

Одним із проблемних питань у процесі організації обліку нефінансових активів є формування облікової політики. Облікова політика є ключовим інструментом реалізації повноважень власника щодо організації бухгалтерського обліку. Її зміст визначається шляхом закріплення в розпорядчому документі переліку методів оцінки, облікових процедур та правил, щодо яких чинні нормативно-методичні акти допускають використання альтернативних підходів. Установа самостійно формує власну облікову політику на основі НП(С)БОДС та інших актів з бухгалтерського обліку, визначаючи також порядок внесення змін відповідно до установчих документів.

Основні етапи формування облікової політики включають:

- ~ організаційну підготовку (створення робочої групи, визначення розподілу функцій та відповідальності);
- ~ визначення об'єктів облікової політики , який базується на галузевих особливостях установи та структурі активів);
- ~ виборі альтернативних елементів та оцінки їх впливу у відповідності до нормативних документів із визначенням їх впливу на фінансово-економічні показники діяльності;
- ~ реалізація облікової політики;

~ документальне оформлення, яке є завершальним етапом наслідком якого є затвердження Положення про облікову політику. У ньому визначаються конкретні методи оцінки та обліку, підходи до складання та подання звітності, строки корисного використання основних засобів і нематеріальних активів, процедури, які застосовуються установою за відсутності нормативного регламентування, вибрані альтернативи у відповідності до законодавства.

Оскільки нормативні документи передбачають можливість використання різних методів оцінки й обліку нефінансових активів (основних засобів, запасів), особливе значення має правильний вибір їх елементів у Положенні про облікову політику. Загалом у обліковій політиці СДСЕ обов'язково повинні відображатись, ті положення, щодо яких у НПСБОДС передбачені альтернативи (рис.1.3).

Підсумовуючи, можна зазначити, що належно сформована облікова політика в установах державного сектору забезпечує комплексне та впорядковане відображення операцій із нефінансовими активами. Зокрема, вона дозволяє:

- ~ установлювати обґрунтовані строки корисного використання груп основних засобів відповідно до їх функціонального призначення;
- ~ забезпечувати повне й своєчасне відображення в бухгалтерському обліку інформації щодо первісної оцінки, переоцінки, надходження, внутрішнього переміщення (у межах головного розпорядника бюджетних коштів та підвідомчих установ) та вибуття основних засобів і запасів, включно з операціями реалізації, ліквідації, безоплатної передачі, а також випадками нестач чи псування;
- ~ формувати достовірні дані про нарахування амортизації основних засобів та визначати періодичність амортизації (річну або квартальну) залежно від специфіки діяльності установи;
- ~ визначати та документально підтверджувати витрати, пов'язані з утриманням основних засобів у робочому стані;

- ~ установлювати порядок оцінки запасів при їх вибутті та забезпечувати дотримання єдиних методичних підходів до такої оцінки;
- ~ формувати комплекс інформації, необхідної для складання достовірної звітності щодо стану та руху основних засобів і запасів.



Рис.1.3. Альтернативи в обліковій політиці щодо нефінансових активів установ державного сектору

Примітка. Сформовано автором на основі [22]

Облік і контроль нефінансових активів у державному секторі мають стратегічне значення для забезпечення ефективного використання державного майна, формування достовірної звітності та зміцнення фінансової дисципліни.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З НЕФІНАНСВИМИ АКТИВАМИ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

2.1. Облікове відображення операцій з основними засобами та іншими необоротними матеріальними активами

Особливістю установ державного сектору є те, що вони фінансуються з бюджету та видатки на придбання активів вони повинні планувати у кошторисі.

Видатки на придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів є сукупністю витрат, що здійснюються за рахунок бюджетних асигнувань з метою забезпечення установи матеріальними ресурсами, необхідними для виконання нею своїх функцій та завдань. Такі видатки є складовою капітальних видатків, що спрямовані на створення, оновлення та модернізацію матеріально-технічної бази.

Видатки на придання ОЗ ТА ІНМА включають витрати на придбання, виготовлення, будівництво, реконструкцію чи модернізацію активів, які мають тривалий строк корисного використання (понад 1 рік) та здатні приносити економічну або соціальну вигоду, використовуються в діяльності установ без мети продажу.

Видатки здійснюються в межах затвердженого кошторису, за відповідними кодами економічної класифікації (КЕКВ 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування»). Використання бюджетних коштів має ґрунтуватися на принципах цільового та ефективного використання.

Придбання основних засобів супроводжується проведенням процедур закупівель, відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі», що передбачає формування Річного плану закупівель та застосування процедур електронних торгів. У сучасних умовах воєнного стану державі довелося запровадити спрощений порядок здійснення закупівель, що дає змогу оперативно придбавати необхідні матеріальні ресурси, у тому числі основні

засоби та інші необоротні активи. Укладання договорів, пов'язаних із закупівлею таких активів, як і раніше, підлягає обов'язковій реєстрації в органах Державної казначейської служби України під час взяття бюджетних зобов'язань.

Використання спрощених процедур у період воєнного стану спрямоване на забезпечення швидкості та безперервності постачання матеріальних цінностей, що є критично важливими для виконання функцій бюджетних установ. Водночас дотримання вимог щодо реєстрації зобов'язань у ДКСУ гарантує прозорість, контроль та цільове використання бюджетних коштів, відповідно до встановлених лімітів та пріоритетів.

Таким чином, поєднання спрощених закупівель та казначейського контролю забезпечує баланс між оперативністю придбання активів та необхідністю запобігати нецільовим витратам, що особливо важливо в умовах обмежених фінансових ресурсів держави.

Об'єкт основних засобів повинен відповідати таким критеріям:

- строк корисного використання більше 1 року;
- первісна вартість перевищує 20000 грн. без урахування ПДВ.

Якщо вартість менше 20000 грн., то такий об'єкт зараховують до складу малоцінних необоротних матеріальних активів та обліковують на відповідному рахунку 1113.

В цілому для обліку ОЗ, ІНМА та НА використовують наступні рахунки:

15 «Капітальні інвестиції» на яку ведуть облік витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів;

10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи», на яких узагальнюють інформацію про їх наявність та рух;

54 «Цільове фінансування» на якому узагальнюють інформацію про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення, зокрема коштів, які спрямовуються на придбання активів;

Порядок застосування зазначених рахунків узагальнено на рис. 2.1.

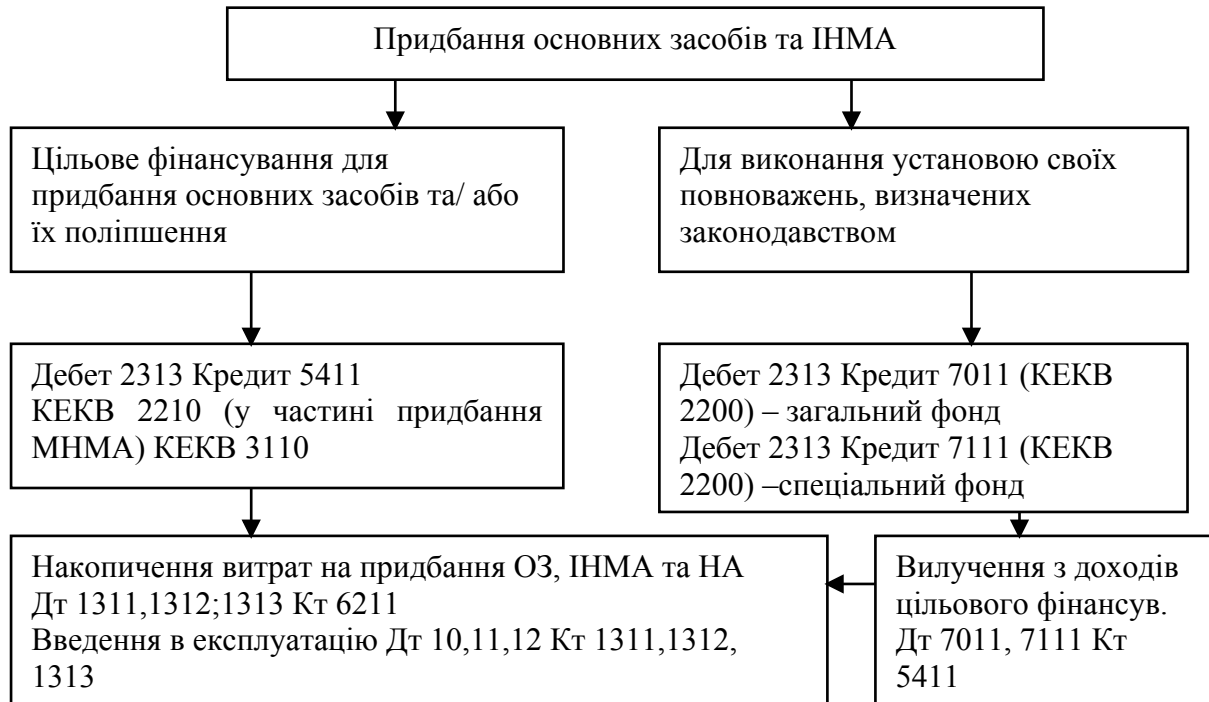


Рис. 2.1. Відображення в обліку на придбання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Примітка. Узагальнено автором на основі [26]

Отже, субрахунок 5411 застосовується для узагальнення та відображення інформації щодо руху та залишків коштів, призначених для фінансування заходів цільового характеру. До таких належать видатки, що плануються за відповідними КЕКВ і спрямовуються на придбання основних засобів і МНМА, будівництво, модернізацію чи реконструкцію.

Якщо ж установа отримує бюджетні асигнування для покриття поточних видатків (за КЕКВ 2200), то для їх обліку використовується рахунок 7011 «Бюджетні асигнування». У разі, коли за рахунок цих коштів здійснюються витрати, що формують первісну вартість основних засобів або МНМА, такі суми необхідно перевести з поточних асигнувань до цільових. Для цього виконують бухгалтерський запис: Дебет 7011 Кредит 5411.

Оскільки дослідження нефінансових активів проводиться на прикладі відділу культури Великоберезовицької селищної ради та у централізованій бухгалтерії якого обслуговуються бібліотечні заклади, зупинимось на обліку бібліотечних фондів, як специфічному об'єкті обліку.

Бібліотечні фонди є специфічним видом активів, що обліковуються як інші необоротні матеріальні активи. Згідно з Планом рахунків СДСЕ, для відображення їх наявності та руху використовується рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи», зокрема субрахунок 1112 «Бібліотечні фонди». На цьому субрахунку ведеться облік усіх примірників, що входять до бібліотечного фонду, незалежно від їхньої індивідуальної вартості. До складу бібліотечного фонду включаються наукові, художні, навчальні та спеціальні види літератури, а також інші видання.

В обліку надходження книг відображається наступними записами (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

Кореспонденція рахунків з обліку надходження бібліотечних фондів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума грн.
		Дебет	Кредит	
Попередня оплата придбаних книг				
1	Отримано фінансування з бюджету на придбання книг	2313	7011	18000
2	Перераховано постачальнику за книжки (КЕКВ 2210)	6211	2313	18000
3.	Оприбутковано книжки (капітальні інвестиції в ІНМА)	1312	6211	18000
4.	Вилучення з доходу звітного періоду асигнувань у сумі поточних витрат, що формують первісну вартість об'єкта ІНМА	7011	5411	18000
5	Передано книги в експлуатацію	1112	1312	8000
6	Одночасно формування внесеного капіталу	5411	5111	8000

Примітка. Узагальнено автором самостійно

Одним із джерел формування бібліотечних фондів державних і комунальних бібліотек є виконання вимог Закону України «Про обов'язковий примірник документів», відповідно до якого, виробники зобов'язані безоплатно передавати бібліотекам один примірник кожного створеного ними документа. До таких документів належать текстові, нотні, картографічні, образотворчі та електронні видання, аудіопродукція, спеціалізовані видання для осіб з порушеннями зору, аудіовізуальні матеріали, а також патентні документи.

Також надходження бібліотечних фондів здійснюється шляхом централізованих поставок або внутрішнього переміщення між установами в межах одного головного розпорядника бюджетних коштів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків з обліку надходження бібліотечних фондів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума грн.
		Дебет	Кредит	
Безоплатне отримання за операціями з внутрішнього переміщення				
1	Безоплатне надходження книг у вигляді централізованого постачання та внутрішнього переміщення в межах ГРБК	1112	5111	8000
	Відображення нарахованої суми зносу на ОЗ та ІНМА, що отримані безоплатно за операціями з внутрішнього переміщення	8014	1412	3000

Примітка. Узагальнено автором самостійно

Бібліотечні фонди комплектуються за рахунок подарунків читачів, авторів книг, а також проведення спеціальних акцій: «Подаруй бібліотеці книгу».

Іншим шляхом поповнення бібліотечного фонду є отримання книг і документів у вигляді благодійних внесків. Відображення господарських операцій по безоплатному отриманню книг від читачів, авторів і у вигляді гуманітарної допомоги бібліотечних фондів (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з обліку надходження бібліотечних фондів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума грн.
		Дебет	Кредит	
Безоплатне отримання книг				
1	Відображення вартості безоплатно отриманих книг	1112	2117	10000
2	Відображено надходження у натуральній формі (довідка про надходження в натуральній формі)	2313	7511	10000
4	Відновлення касових видатків	2117	2313	10000
5	Передано книги в експлуатацію	5411	5111	10000
6	Нараховано амортизацію на бібліотечні фонди в розмірі 50% його вартості у місяці передачі в експлуатацію	8114	1412	5000
7	Закрито рахунки витрат в останній день звітнього кварталу	5511	8114	5000

Примітка. Узагальнено автором самостійно

У разі отримання благодійної допомоги у натуральній формі бухгалтерія установи повинна підготувати Довідку про внесення змін до кошторису та

подати її до органів ДКСУ разом із Довідкою про надходження в натуральній формі, оскільки такі видатки не були передбачені в кошторисі на поточний рік.

Оприбуткування бібліотечних фондів здійснюється на підставі таких документів: акта приймання-передачі книг, протоколу комісії щодо оцінки вартості отриманих видань, виписки зі спеціального реєстраційного рахунку про натуральні надходження.

Бухгалтерські записи з оприбуткування книг відображають у меморіальному ордері №4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами». Інформація про надходження у натуральній формі фіксується у МО №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах ДКСУ» та МО №14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ». Проведення касових видатків пов'язаної з такими надходженнями відображається у меморіальних ордерах №3 і №4.

На необоротні активи, що перебувають на балансі установи та використовуються в її діяльності, здійснюється нарахування зносу. Облік зносу основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів ведеться на рахунку 14 «Знос необоротних активів». Базою для нарахування зносу є їх первісна або переоцінена вартість, при цьому загальна сума зносу не може перевищувати 100 % вартості відповідного активу.

Для узагальнення інформації про знос інших необоротних матеріальних активів, зокрема бібліотечних фондів, застосовується субрахунок 1412 «Знос інших необоротних матеріальних активів». Згідно з вимогами обліку, знос бібліотечних фондів розраховується за спеціальним порядком: 50 % первісної вартості списується у місяці передачі видань у використання, а решта 50 % у місяці їх ліквідації (списання з балансу).

Оскільки книги, навчальні матеріали та інші видання, що входять до складу бібліотечного фонду, обліковуються груповим методом за номінальними цінами, включаючи вартість первинного палітурного

оформлення, нарахування зносу на такі активи також здійснюється за груповим принципом.

Знос нараховують у «Відомості нарахування зносу на основні засоби». Відповідні записи заносять і до «Інвентарної картки групового обліку основних засобів в бюджетних установах»(табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з обліку зносу бібліотечних фондів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано 50 % зносу на книги придбані за кошти спеціального фонду	8114	1412/2	5000
2	Нараховано 50 % зносу на книги придбані за кошти спеціального фонду	8014	1412/1	3000

Примітка. Узагальнено автором самостійно

Під час проведення інвентаризації бібліотечних фондів можуть бути виявлені випадки нестачі чи втрати видань. Матеріальну відповідальність за такі порушення несуть працівники бібліотеки. Суми збитків, завданих установі внаслідок розкрадання, псування або нестачі документів, підлягають відшкодуванню винними особами та обліковуються на рахунку 2115 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків». На дебеті цього рахунка відображаються суми виявлених нестач у кореспонденції з субрахунком 1112 «Бібліотечні фонди» на підставі актів інвентаризації чи ревізії, тоді як за кредитом погашення заборгованості. Аналітичний облік ведеться окремо за кожною відповідальною особою із зазначенням персональних даних, дати виявлення нестачі та суми до відшкодування. У процесі експлуатації бібліотечні фонди фізично зношуються, пошкоджуються або втрачають первісні властивості, що знижує їх функціональну цінність. Тому бібліотеки повинні забезпечувати належний догляд та відновлення видань з метою збереження їх корисності та подальшої придатності до використання. Витрати на виконання ремонтно-реставраційних робіт не збільшують первісну вартість бібліотечних фондів, а відносяться на поточні видатки установи відповідно до кошторису.

2.2. Облік запасів та малоцінних швидкозношуваних предметів

Упродовж останніх років в Україні здійснюється активна гармонізація облікових процедур у державному секторі із міжнародними підходами. На основі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (IPSAS) було розроблено і впроваджено низку національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, серед яких важливе значення має НП(С)БОДС 123 «Запаси».

Запаси становлять суттєву частину нефінансових активів бюджетних установ. Особливості їх визнання, оцінки та облікового відображення впливають як на формування витрат, так і на показники фінансової звітності. Запровадження стандартів державного сектору спричинило зміну трактування поняття «запаси». Відповідно до НП(С)БОДС 123, до запасів належать активи, які: «утримуються для продажу, безоплатного розподілу чи передачі в межах звичайної діяльності; споживаються у процесі операційної діяльності установи; перебувають у формі сировини або матеріалів для використання у виробництві, виконанні робіт, наданні послуг чи для досягнення статутних цілей суб'єкта державного сектору» [22].

З наведеного визначення видно, що нормативні акти не встановлюють обмежень щодо строку використання запасів. Відсутні також вимоги про визначення таких строків органом вищого рівня. Це дає можливість установам самостійно визначати тривалість використання запасів, виходячи зі специфіки їх діяльності та потреб.

Специфіка діяльності бюджетних установ полягає в тому, що всі заплановані й фактичні видатки, а також реєстрація бюджетних і фінансових зобов'язань здійснюються з використанням кодів економічної класифікації видатків (КЕКВ). Тому перед придбанням запасів необхідно визначити, за яким саме КЕКВ слід передбачити відповідні кошти. Для різних груп запасів застосовуються такі коди: для активів, що обліковуються на субрахунках 1513–1518, 1812, 1814 – 1816, використовується КЕКВ 2210 «Предмети,

матеріали, обладнання та інвентар». Отже, правильне визначення КЕКВ забезпечує коректне планування бюджетних видатків та їх подальше відображення в обліку. Документальне оформлення руху запасів здійснюється відповідно до «Порядку складання типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору», який затверджено Наказом МФУ від 13 грудня 2022 року № 431. перелік документів, які використовуються у досліджуваній установі узагальнено у табл. 2.5

Таблиця 2.5

Документальне оформлення у запасів у бюджетних установах

Рух запасів	Документальне оформлення
Акт приймання-передачі запасів	«Застосовується для оформлення господарських операцій з безоплатного отримання та передачі матеріальних цінностей, визнаних запасами (розподілення, внутрішнього переміщення (внутрівідомчої безоплатної передачі) матеріальних цінностей в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності)» [31]. Може застосовуватися при отриманні цінностей як гуманітарної допомоги, дарунка, безповоротної допомоги.
Акт про приймання запасів	Для оформлення господарських операцій з приймання СДСЕ «матеріальних цінностей (МЦ), визнаних запасами, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників, а також при прийманні матеріальних цінностей, які прибули без документів» [31].
Прибутковий ордер	Для оформлення господарських операцій з отримання МЦ, які «надходять від постачальників, оприбуткування, які відповідають критеріям визнання запасів, але раніше не були відображені в балансі, а також отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів» [31].
Акт списання запасів	Для оформлення операцій зі списання запасів.
Накладна (вимога)	Для оформлення операцій з руху МЦ в межах суб'єкта державного сектору
Лімітно-забірна картка	«Для оформлення операцій з відпуску МЦ, що систематично витрачаються, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів відпуску на виробничі потреби та є підставою для списання матеріальних цінностей зі складу» [31].
Картка складського обліку запасів	Для обліку матеріалів, продуктів харчування, готових виробів та інших запасів на складі.
Матеріальний ярлик	Для відображення характеристики МЦ кожного номенклатурного номера, що знаходиться в місцях зберігання. Бланк ярлика заповнюється МВО на кожний номенклатурний номер МЦ та прикріплюється до місця їх зберігання.

Примітка. Розроблено автором за даними [24]

Якщо для окремих операцій із запасами не встановлено типові форми первинних документів, установи мають право розробити та затвердити власні. Водночас такі форми повинні містити всі обов'язкові реквізити, визначені законодавством і нормативно-правовими актами, та бути затверджені наказом по установі.

Для впорядкування руху первинних документів і забезпечення їх своєчасного надходження до бухгалтерії керівник установи затверджує графік документообігу. Для відображення в бухгалтерському обліку інформації про запаси, що належать установі та плануються до використання протягом року, застосовуються рахунок 15 «Виробничі запаси» та рахунок 18, які деталізуються відповідними субрахунками.

Відділ культури в обліку запасів використовує наступні рахунки: 1513 «Будівельні матеріали», 1517 «сировина і матеріали», 1518 «Інші виробничі запаси», 1812 «МШП», 1816 «Інші нефінансові активи».

Під час придбання матеріалів у бухгалтерському обліку відображається дебет відповідного субрахунку рахунка 15 та кредит субрахунків 2111 «Розрахунки за авансами виданими» або 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Списання матеріалів і продуктів харчування здійснюється через кредит рахунка 15 із одночасним відображенням дебету субрахунків класу 8 «Витрати». Придбання запасів відображається в обліку установи наступним чином (табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Відображення в обліку надходження та використання запасів у бухгалтерії

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.	Меморіальний ордер
1.	Оприбутковано запаси	1518	6211	20000	МО № 11, МО № 6
2.	Надійшло бюджетне асигнування	2313	7011	20000	МО № 2
3.	Перераховано оплату постачальнику за пально-мастильні матеріали	6211	2313	20000	МО № 6; № 2

Примітка. Узагальнено автором

Відповідно до вимог НП(С)БОДС 123, первісна вартість запасів, отриманих установою безоплатно від інших суб'єктів державного сектору, формується виходячи з їх балансової вартості у установи, що їх передає, з урахуванням усіх витрат, передбачених стандартом.

Такий підхід забезпечує єдність оцінки активів у державному секторі та дає можливість коректно відображати рух запасів у бухгалтерському обліку. Оцінка безоплатно отриманих запасів за балансовою вартістю дозволяє уникнути завищення чи заниження їх вартості та забезпечує достовірність даних фінансової звітності.

Специфікою документального забезпечення безоплатного надходження запасів є те, що не пізніше останнього робочого дня місяця на суму безоплатно отриманих матеріальних цінностей необхідно подати в органи ДКСУ Довідку про надходження у натуральній формі (для відновлення касових видатків) та внести зміни до кошторису.

Безоплатно отримані запаси актом про приймання матеріалів. В обліку ці операції будуть відображені наступним чином (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Відображення в обліку надходження запасів як благодійної допомоги

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1.	Отримано папір формату А4 безоплатно як благодійну допомогу	2313	7511	1720
2.	Касові видатки	2117	2313	1720
3.	Оприбутковано папір	1812	2117	1720
5.	Списано використаний папір, отриманий як благодійна допомога	8013	1812	1720

Примітка. Узагальнено автором

Придбання запасів повинно здійснюватися шляхом проведення публічних закупівель згідно з вимогами чинного законодавства. Умови договору визначають порядок доставки запасів: вона може виконуватися як експедиторами постачальника, так і представниками самої установи.

Відпуск запасів у виробництво, використання, продаж або інші операції вибуття здійснюється за такими методами оцінки: за ідентифікованою

собівартістю, за середньозваженою собівартістю або за методом ФІФО. Середньозважену собівартість визначають за кожною групою однорідних запасів за формулою:

$$C_{зв.с} = \frac{Вз.п + Вз.м}{Кз.п + Кз.м} \quad (2.1.)$$

$C_{зв.с}$ – середньозважена собівартість; $Вз.п$ і $Вз.м$ – відповідно вартість запасів на початок місяця та їх надходження протягом місяця; $Кз.п$ і $Кз.м$ – кількість запасів на початок місяця та отриманих за місяць.

Для відображення операцій з надходження запасів використовують такі меморіальні ордери: МОН № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами», № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами». Списання матеріальних цінностей з балансу установ проводиться шляхом їх продажу, безоплатної передачі або ліквідації на підставі відповідних актів. Оскільки необоротні активи та запаси є складовою державної або комунальної власності, операції з їх вибуття регламентуються низкою обмежень. До МШП належать об'єкти з терміном корисного використання менше одного року або протягом операційного циклу, якщо він триває довше року. Для їх обліку застосовується субрахунок 1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Придбання таких предметів відображається за дебетом субрахунку 1812 та кредитом субрахунку 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Операції з надходження МШП у відділі культури подано в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків з обліку МШП

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1.	Оприбутковано придбані малоцінні та швидкозношувані предмети:			
	у разі попередньої оплати	1812	2113	500
	у разі оплати після їх отримання	1812	6211	500
2.	Надійшло бюджетне фінансування на реєстраційний рахунок	2313	7011	500
3.	Перераховано постачальнику за МШП	6211	2313	500
4.	Списано МШП на витрати установи	8013	1812	1000

Отже, операції з придбання МШП проводяться за дебетом субрахунку 1812 та кредитом відповідних рахунків класу 2 «Кошти, розрахунки та інші активи» і класу 6 «Поточні зобов'язання». У балансі установи такі предмети відображаються в складі статті «Запаси». Синтетичний облік їх руху ведеться в меморіальному ордері № 10 — Накопичувальній відомості про вибуття та переміщення МШП (ф. № 439 (бюджет)) [23].

Таким чином, облік запасів в установі має забезпечувати:

- ~ повне та своєчасне відображення інформації про їх надходження в обліковій системі;
- ~ контроль за ефективним і цільовим використанням коштів, передбачених за КЕКВ 2200 «Використання товарів, робіт і послуг»;
- ~ нагляд за їх збереженням, правильністю оформлення операцій із приймання та відпуску, а також проведенням інвентаризації [22].

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

3.1. Контроль за нефінансовими активами як складова підвищення ефективності використання майна установ державного сектору

Контроль за нефінансовими активами виступає ключовим елементом підвищення ефективності управління та використання майна установ державного сектору. Ефективна система контролю забезпечує не лише збереження державного майна, а й раціональне, цільове та результативне його використання відповідно до визначених завдань установи. Вона охоплює перевірку законності операцій з активами, своєчасності та повноти їх оприбуткування, правильності оцінки, використання, списання та відображення в бухгалтерському обліку.

Завдяки належній організації контролю:

- ~ підвищується рівень відповідальності матеріально-відповідальних осіб;
- ~ мінімізуються ризики нецільового використання, втрат, нестач і пошкоджень майна;
- ~ забезпечується ефективне планування потреб у необоротних та оборотних активах;
- ~ поліпшується якість управлінських рішень щодо експлуатації, модернізації чи оновлення ресурсів;
- ~ створюються умови для прозорості господарських операцій та зміцнення фінансової дисципліни.

Отже, контроль за нефінансовими активами є необхідною умовою забезпечення економного та результативного використання державного майна, сприяє підвищенню ефективності функціонування установ і зміцненню довіри до управління ресурсами держави.

Питання контролю та аудиту нефінансових активів державних установ досліджуються у публікації Цятковської О. та Примаченко О., які зазначають,

що «нефінансові активи державних установ є одними з ключових елементів активів державної установи, і від правильності оцінки, визнання та ефективності їх використання залежить не тільки діяльність установи, але і відображається дотримання принципу цільового використання бюджетних коштів» [48]. Крім того, як зазначають автори «щодо обліку та визнання нефінансових активів доцільно зважати на те, що строк корисного використання нефінансових активів в більшій мірі є тривалим, тому при виявленні порушень доцільно буде проводити аудит не одного періоду» [48].

Цікавою є позиція щодо формування «Стратегії розвитку державного аудиту не фінансових активів державних установ», яка повинна формуватись на принципах бюджетної системи, принципах обліку та аудиту із врахуванням особливостей публічного управління

Садовська І., Нагірська К. висвітлюють «питання організації внутрішнього аудиту нефінансових активів державних установ як ефективного інструменту забезпечення економічної безпеки та оптимізації управлінських процесів» [34]. Таким чином, питання контролю за нефінансовими активами є доволі актуальним та вбачають окрім традиційного контролю проводити аудит нефінансових активів.

Контроль за нефінансовими активами (основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, запасами, МШП тощо) у бюджетних установах здійснюється у кількох формах залежно від суб'єкта контролю, часу проведення та спрямованості контрольних дій.

Контроль традиційно поділяють на зовнішній та внутрішній. на сьогодні актуальним є впровадження системи внутрішнього контролю, який може забезпечуватися бухгалтерською службою, керівником, внутрішніми аудиторами, матеріально відповідальними особами.

Внутрішній контроль забезпечує дотримання правил обліку, збереження майна, раціональне використання ресурсів, запобігання порушенням та втратам.

Зовнішній контроль проводиться органами державного фінансового контролю (Держаудитслужбою, Рахунковою палатою) та спрямований на

перевірку законності й ефективності використання активів, правильності ведення обліку, дотримання бюджетної дисципліни.

За часом проведення контроль нефінансових активів поділяється на попередній, поточний, наступний (ретроспективний). основні показники, що підлягають контролю узагальнені на рис.3.1



Рис. 3.1. Контроль не фінансових активів за часом його проведення

Примітка .Узагальнено автором.

Необхідність контролю визначається також вимогами національних стандартів бухгалтерського обліку, які передбачають точну оцінку, правильну класифікацію та своєчасне відображення нефінансових активів у звітності. Він забезпечує прозорість використання бюджетних коштів, підзвітність перед суспільством та успішне проходження внутрішніх і зовнішніх аудитів. Контроль нефінансових активів є ключовим інструментом забезпечення

фінансової дисципліни, підвищення ефективності діяльності установи та відповідального управління державними ресурсами.

Важливим у процесі організації контролю нефінансових активів є визначення етапів його проведення (рис .3.2)

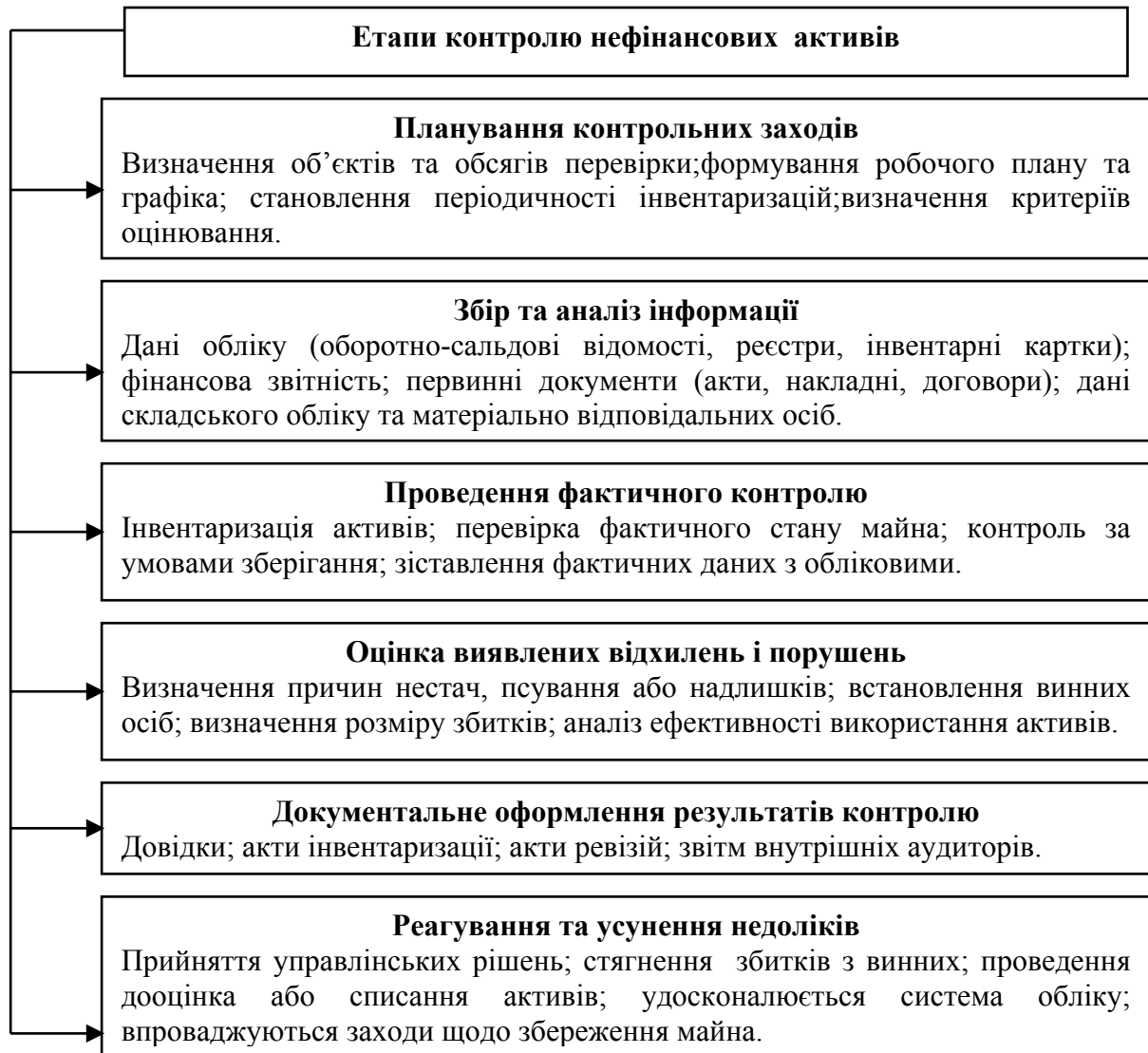


Рис. 3.2. Етапи контролю нефінансових активів

Примітка .Узагальнено автором

Таким чином, контроль нефінансових активів охоплює весь цикл їх життєвого руху від планування придбання до списання та оцінки ефективності використання. Налагоджена система контролю дозволяє установам забезпечувати збереження державного майна; дотримуватися бюджетної дисципліни; мінімізувати ризики та втрати; підвищувати результативність використання ресурсів.

У процесі використання нефінансових активів та здійснення контролю за ними важливе значення має проведення аналізу основні напрями якогодають змогу комплексно оцінити структуру, динаміку та ефективність використання активів. З огляду на специфіку руху нефінансових активів у державному секторі коли їх формування відбувається не за ініціативою установи, а відповідно до розподілу бюджетних асигнувань. Найбільш обґрунтованими підходами до аналізу є структурно-динамічний та параметричний аналіз.

Структурно-динамічний аналіз передбачає дослідження змін у складі активів, зокрема визначення абсолютних і відносних відхилень у питомій вазі окремих їх груп. Це дозволяє оцінити тенденції розвитку, виявити диспропорції та визначити напрямки оптимізації управління майном установи. Структурно-динамічний аналіз нефінансових активів за даними Балансу на прикладі відділу культури Великоберезовицької селищної ради у узагальнено у табл.3.1

Таблиця 3.1

Аналіз нефінансових активів відділу культури Великоберезовицької селищної ради

Показник	Рядок балансу	Абсолютні величини, тис. грн.		Питома вага (%) у загальній величині необоротних активів		Зміни	
		2023	2024	2023	2024	В абсолютних величинах	У питомій вазі
Основні засоби		2941480	3195491	91,93	85,32	+253011	-6,57
Запаси		261607	549741	8,17	14,68	+288134	+6,51
Усього не фінансових активів		3203087	3745232	100	100	+542145	х

Примітка. Розраховано за даними Балансу

Аналіз структури та динаміки нефінансових активів відділу культури за 2023 – 2024 роки свідчить про зростання загальної вартості активів з 3203087 тис. грн. до 3745232 тис. грн., що становить приріст на 542145 тис. грн. Основна частка нефінансових активів традиційно припадає на основні засоби, хоча їх питома вага знизилася з 91,93 % до 85,32 %. Одночасно спостерігається

суттєве збільшення обсягу запасів – з 261607 тис. грн. до 549741 тис. грн, що відобразилось у зростанні питомої ваги до 14,68 %.

Такий тренд свідчить про активізацію використання оборотних матеріальних ресурсів, посилення їх значення у фінансово-господарській діяльності установ. Водночас збільшення активів може вимагати посилення контролю за їх збереженням та раціональним використанням для забезпечення ефективності витрачання бюджетних коштів. аналіз структури основних засобів узагальнено у табл. 3.2

Таблиця 3.2

Аналіз змін у складі та структурі основних засобів відділу культури селищної ради

Основні засоби	2023 рік		2024 рік		Зміна за період	
	Сума, грн.	Питома вага,%	Сума, грн.	Питома вага,%	Сума, грн.	Питома вага,%
Будівлі та споруди	6434580	55,88	6440649	51,60	+6 069	-4,28
Машини та обладнання	1285807	11,16	1409130	11,29	+123 323	+0,13
Транспортні засоби	51882	0,45	51882	0,42	0	-0,03
Інструменти, прилади, інвентар	194575	1,69	193883	1,55	-692	-0,14
Інші ОЗ активи	428630	3,72	393430	3,15	-35 200	-0,57
Бібліотечні фонди	1002544	8,71	1155316	9,26	+152 772	+0,55
МНМА	2052200	17,82	2767148	22,18	+714 948	+4,36
Білизна, постільні речі	65320	0,57	65320	0,52	0	-0,05
Разом	11515538	100	12476758	100	+961 220	-

Примітка. Розраховано за даними приміток до фін. звітності

Аналіз динаміки вартості та структури основних засобів свідчить про позитивне зростання активів та поступове оновлення матеріально-технічної бази. Загальна балансова вартість основних засобів за аналізований період збільшилася на 961220грн, або на 8,4%, що є свідченням здійснення капітальних інвестицій та модернізаційних заходів. Будівлі та споруди

залишаються найбільшою складовою структури основних засобів (понад 51% у 2024 році), проте їхня частка дещо знизилася на 4,28 %. Незначне зростання вартості на 6069 грн. свідчить про часткові ремонтні або поліпшувальні роботи, але відсутність суттєвих капіталовкладень.

Машина та обладнання демонструють зростання на 123323 грн, а їх питома вага збільшилася на 0,13 %, що свідчить про оновлення робочого обладнання та технічних засобів. Транспортні засоби залишилися без змін, що вказує на відсутність оновлення автопарку. Інструменти, прилади та інвентар зменшили свою вартість на 692 грн., що може бути пов'язано з їх вибуттям через моральний або фізичний знос. Інші основні засоби також продемонстрували скорочення на 35200 грн., що є результатом списань або передачі. Бібліотечні фонди збільшилися на 152772 грн. (зростання питомої ваги на +0,55 %), що є ознакою інвестицій у культурний та освітній розвиток громади. Найвагоміше зростання спостерігається за статтею малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) збільшення на 714948 грн., або +4,36% у питомій вазі, що свідчить про значні закупівлі нового інвентарю, техніки, меблів, обладнання для установ культури у громаді.

Загальна оцінка ефективності управління основними засобами вказує на те, що структура основних засобів зазнає помірної модернізації. Відбулося збільшення активів, що свідчить про розширення ресурсної бази громади. Основний приріст забезпечений придбанням МНМА, що є ознакою переорієнтації на оновлення матеріальних ресурсів, які швидко зношуються, але забезпечують поточну діяльність установ. Водночас відсутність оновлення транспортних засобів та низький рівень інвестицій у будівлі свідчить про недостатність капітальних видатків або пріоритетність фінансування поточних потреб.

Рекомендації щодо підвищення ефективності управління основними засобами передбачають:

~ посилення інвестицій у капітальні об'єкти та відповідно рекомендується збільшити обсяг фінансування капітальних ремонтів і реконструкції будівель та

споруд, оскільки саме ці активи формують понад половину ресурсної бази та провести технічне обстеження стану будівель для визначення першочергових потреб;

~ оптимізацію структури МНМА, адже значне збільшення МНМА потребує контролю за цільовим використанням та реальним рівнем завантаження активів, що є можливим через проведення щорічного аналізу ефективності використання малоцінних активів;

~ підвищення рівня обліково-аналітичного забезпечення шляхом посилення контролю за своєчасністю відображення в обліку операцій із руху основних засобів, а впровадження автоматизованої системи інвентаризації дозволить зменшити ймовірність помилок та підвищить прозорість.

~ розробка програми розвитку матеріально-технічної бази шляхом формування середньострокового плану оновлення основних засобів із визначенням джерел фінансування та забезпечення пропорційного розвитку усіх груп активів для підвищення ефективності діяльності закладів культури.

Для більш повного аналізу проведемо коефіцієнтний аналіз основних засобів, шляхом розрахунку коефіцієнтів зносу, придатності, оновлення та вибуття. Результати аналізу узагальнені у табл. 3.3. та у табл. 3.4

Таблиця 3.3

Аналіз стану основних засобів відділу культури Великоберезовицької селищної ради за 2023–2024 рр.

Показник	2023 рік	2024 рік	Відхилення (+,-)
Первісна вартість основних засобів, грн.	11515538	12476758	+961 220
Знос основних засобів, грн.	8574058	9281267	+707 209
Залишкова вартість основних засобів, грн.	2941480	3195491	+254 011

Примітка. Розраховано за даними Балансу

Аналіз зміни первісної, залишкової вартості та суми зносу основних засобів за 2023–2024 роки свідчить про позитивну динаміку у забезпеченні та використанні матеріально-технічної бази установи. Первісна вартість основних засобів збільшилася на 961220 грн., що вказує на оновлення та розширення

активів, зокрема через придбання або модернізацію об'єктів. Одночасно спостерігається зростання суми зносу на 707209 грн, що є природним наслідком експлуатації активів, однак темп його приросту є нижчим, ніж темп приросту первісної вартості. Позитивним показником є збільшення залишкової вартості основних засобів на 254011 грн., що свідчить про збереження функціональної придатності та корисності активів, а також про активні інвестиції в оновлення майна. Це вказує на поступове покращення технічного стану основних засобів та ефективну стратегію їх утримання.

Таблиця 3.4.

Коефіцієнтний аналіз стану основних засобів відділу культури

	Формула розрахунку	2023 рік	2024 рік	Відхилення (+/-)
Коефіцієнт зносу, %	$\text{Знос} / \text{Первісна вартість} \times 100$	74,48%	74,39%	-0,09
Коефіцієнт придатності, %	$\text{Залишкова} / \text{Первісна вартість} \times 100$	25,52%	25,61%	+0,09
Співвідношення зносу до залишкової вартості	$\text{Знос} / \text{Залишкова вартість}$	2,92	2,90	-0,02

Примітка. Розраховано автором

Аналіз показників стану основних засобів підприємства за 2023–2024 рр. свідчить про помірне оновлення та зростання первісної вартості основних засобів (на 8,33%), що може означати здійснення інвестицій у матеріально-технічну базу. Водночас рівень зносу залишається високим, коефіцієнт зносу у 2024 р. становить 74,39%, що свідчить про значну моральну та фізичну зношеність активів. Незважаючи на це, коефіцієнт придатності показує, що підприємство ще має потенціал використання основних засобів (25,61%).

Таким чином, установа перебуває у ситуації, коли наявні основні засоби активно зношуються, а темпи оновлення не компенсують їх амортизацію. Це створює ризики зниження ефективності діяльності, збільшення витрат на ремонт та можливих технологічних простоїв.

На протязі 2024 року на баланс відділу культури надійшло основних засобів на суму 1026491 грн. з них:

~ придбання за кошти загального фонду – 681275 грн.,

придбання за рахунок спеціального фонду – 137730 грн. (в тому числі за кошти отримані від наданих платних послуг – 37750 грн., від благодійних внесків – 58165 грн. (в тому числі 34938 грн. книги подаровані читачами бібліотек та 23227 грн. – книги отримані від Тернопільської обласної наукової бібліотеки, 334 грн – книги отримані згідно акта передачі від Великоберезовицької селищної ради).

Окрім того за рішеннями сесії селищної ради у жовтні - листопаді 2024 року та актів приймання –передачі отримано ОЗ на суму 72500 грн., та одночасно нарахована амортизація у сумі 20542 грн. та на суму 76487 грн. з одночасним відображенням амортизації у сумі 48100 грн.

У 2024 році відділом культури списано основні засоби, які визнані непридатними у сумі 65271 грн. з одночасним списанням амортизації у сумі 65271 грн.

Структура надходження запасів у відділі культури узагальнена на рис. 3.3.

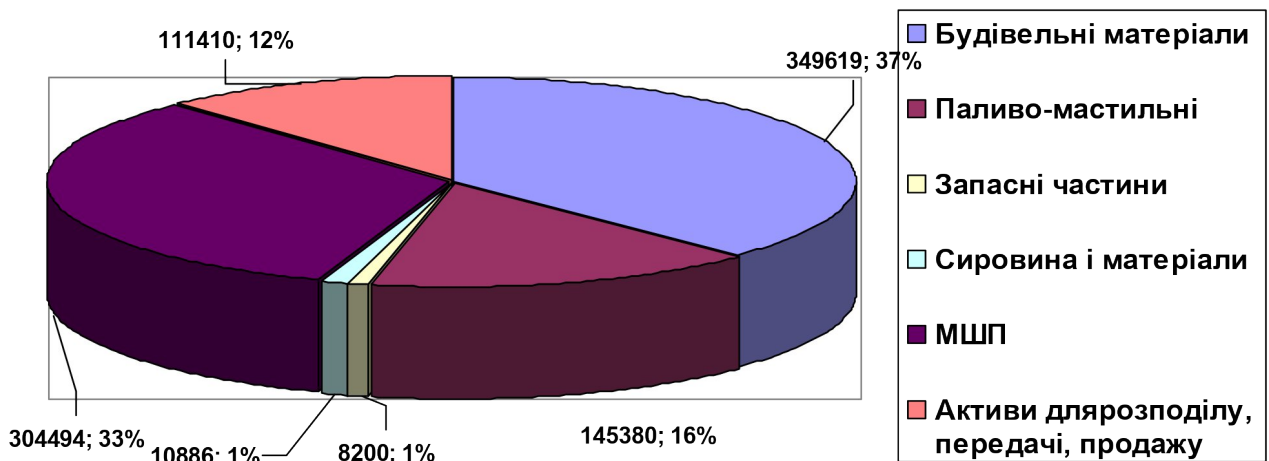


Рис. 3.3. Структура надходження запасів у відділ культури Великоберезовицької селищної ради

Примітка. Узагальнено автором.

Таким чином, у структурі надходження запасів найбільшу частку займають будівельні матеріали, яких у 2024 році надійшло на суму 349619 грн., що становить 37% усіх надходжень, МШП надійшло на суму 304494 грн., що складає 33 % усіх надходжень, паливо-мастильні матеріали

Щодо запасів, то у 2024 році у відділі культури їх поступило на суму 929989 грн., в тому числі:

- ~ за рахунок загального фонду – на суму 871817 грн.,
- ~ за кошти спеціального фонду на суму 47286 грн., згідно акта-передачі від селищної ради поступило запасів на суму 10886 грн.

За 2024 рік списано запасів на суму 641855 грн., в тому числі тих, які придбані за рахунок коштів загального фонду на суму 582175 грн., за кошти спеціального фонду 48794 грн., отриманих від селищної ради на суму 10886 грн.

Узагальнюючи, можна зазначити, що установа забезпечила оновлення матеріально-технічної бази, підвищивши потенціал для якісного виконання своїх функцій. Утримання позитивної тенденції потребує подальшого контролю за станом зносу, планування ремонтів і модернізацій та раціонального управління ресурсами.

ВИСНОВКИ

В результаті дослідження обліку і контролю нефінансових активів зроблено наступні висновки:

1. Нефінансові активи установ державного сектору є складовою їх матеріально-технічної бази та визначають можливості виконання покладених функцій і надання публічних послуг. До їх складу належать основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, запаси. Класифікація нефінансових активів для цілей обліку забезпечує системний підхід до їх обліку, контролю та аналізу та дозволяє встановити чіткі правила визнання й оцінки, забезпечити прозорість управління; формувати достовірну фінансову звітність. Чітко встановлена класифікація, впорядкований облік та дієвий контроль є базою для ефективного використання ресурсів державного сектору, збереження активів та підтримання їх у належному стані

2. Особливістю нефінансових активів державного сектору є їх формування переважно через бюджетні асигнування, а не за ініціативою установи, що зумовлює специфічні вимоги до обліку та контролю. Ефективне управління нефінансовими активами передбачає не лише їх правильне відображення в обліку, а й постійний моніторинг стану, динаміки та рівня зносу, що є передумовою раціонального використання бюджетних ресурсів.

3. Облік і контроль нефінансових активів у державному секторі мають стратегічне значення для забезпечення ефективного використання державного майна, формування достовірної звітності та зміцнення фінансової дисципліни. Належна організація цих процесів сприяє підвищенню прозорості управління, раціональному розподілу ресурсів і забезпечує підґрунтя для подальшого удосконалення механізмів управління активами держави.

4. Облікова політика щодо нефінансових активів слугує інструментом управління ними, адже вона передбачає вибір елементів у Положенні про облікову політику. Загалом у обліковій політиці СДСЕ обов'язково повинні відображатись, ті положення, щодо яких у НПСБОДС передбачені

альтернативи. У процесі дослідження узагальнено перелік альтернатив, які повинні відобразитись в обліковій політиці відділу культури.

5. Облік операцій з основними засобами та іншими необоротними матеріальними активами у державному секторі здійснюється відповідно до вимог НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» та НП(С)БОДС 122 «Інші необоротні матеріальні активи», які визначають правила визнання, оцінки, амортизації, переоцінки й списання активів. З метою удосконалення обліку нефінансових активів у відділі культури необхідно:

- ~ удосконалити аналітичний облік, впровадивши деталізовані субрахунки та розширену класифікацію для підвищення точності контролю за рухом і станом активів;
- ~ автоматизувати процеси обліку активів, застосовуючи сучасні інформаційні системи, що забезпечить оперативне формування первинних документів, зменшення помилок, інтеграцію інвентаризаційних відомостей, спрощення аналізу та контролю;
- ~ посилити документальне забезпечення операцій з активами через використання стандартних форм актів приймання-передачі та списання, впровадження електронного документообігу, регулярне оновлення внутрішніх регламентів.

6. Удосконалення обліку запасів у відділі культури вбачається через удосконалення внутрішніх регламентів документообігу, зокрема через регулярного оновлення графіку документообігу, застосування стандартизованих форм актів видачі/списання запасів та МШП, запровадження електронних форм первинних документів у разі технічної можливості. З метою раціонального та ефективного використання запасів доречно оптимізувати структуру запасів через аналіз фактичного споживання, щоб уникати надлишкових закупівель, довготривалого зберігання матеріалів, втрат від псування чи морального старіння. Удосконалення методики обліку, автоматизація та посилення контролю дозволять підвищити ефективність управління матеріальними ресурсами державного сектору.

7. Контроль нефінансових активів охоплює весь цикл їх життєвого руху від планування придбання до списання та оцінки ефективності використання. Налагоджена система контролю дозволяє установам забезпечувати збереження державного майна, дотримуватися бюджетної дисципліни, мінімізувати ризики та втрати, підвищувати результативність використання ресурсів. Удосконалення контролю у відділ культури можливе через підвищення відповідальності матеріально відповідальних осіб, забезпечивши їх навчання щодо правил приймання, зберігання та списання активів, документального оформлення операцій, оцінки технічного стану майна. Доречним для установи буде також запровадження системи внутрішнього контролю та моніторингу, що дасть можливість оперативно виявляти порушення, неефективне використання майна та перевищення рівня зносу.

8. Аналіз зміни первісної, залишкової вартості та суми зносу основних засобів за 2023–2024 роки свідчить про позитивну динаміку у забезпеченні та використанні матеріально-технічної бази установи. Первісна вартість основних засобів збільшилася на 961220 грн., що вказує на оновлення та розширення активів, зокрема через придбання або модернізацію об'єктів. Одночасно спостерігається зростання суми зносу на 707209 грн., що є природним наслідком експлуатації активів, однак темп його приросту є нижчим, ніж темп приросту первісної вартості. Позитивним показником є збільшення залишкової вартості основних засобів на 254011 грн., що свідчить про збереження функціональної придатності та корисності активів, а також про активні інвестиції в оновлення майна. Це вказує на поступове покращення технічного стану основних засобів та ефективну стратегію їх утримання. установа забезпечила оновлення матеріально-технічної бази, підвищивши потенціал для якісного виконання своїх функцій. Утримання позитивної тенденції потребує подальшого контролю за станом зносу, планування ремонтів і модернізацій та раціонального управління ресурсами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>.
2. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування. Навч. посібник. За ред. В.І.Лемішовського. 3-є вид., доп. і перероб. Львів: “Інтелект захід”, 2008. 1120 с.
3. Бондар М. І., Цятковська О. В. Облік нефінансових активів державних установ в умовах воєнного стану. *Via Economica*. 2023. № 3. С. 27–33.
4. Беженар А. Ю. Напрями удосконалення обліку та документального оформлення необоротних активів державних закладів вищої освіти. *Актуальні питання економічних наук*, 2025. № 9.
5. Беженар А. Основи аналізу основних засобів в установах державного сектору. *Економіка та суспільство*. 2021. № 27. <https://doi.org/10.32782/2524-072/2021-27-42>.
6. Беженар А. Ю. (2025). Організаційно-методичне забезпечення аналізу ефективності використання необоротних активів в закладах вищої освіти. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 2 (53). С. 527–535.
7. Білобровенко Т.В. Перевірка державних закупівель як ефективна форма державного фінансового контролю. *Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. Вип. 2. С. 21–29.
8. Воляник, Г. М., Шутка, С. Є., Колінько, Н. І. (2021). Аналіз забезпеченості основними засобами та управління ефективністю їх використання суб'єктом господарювання державного сектору. *Scientific Bulletin of UNFU*, 31(6), 68-73.
9. Задорожний З. В., Л. Г. Семенен., Л. Т. Богуцька. Актуальні питання облікової політики підприємств щодо необоротних активів: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2012. 209 с. 21.

10. Задорожний З. В. Проблеми обліку амортизації необоротних активів. *Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету ім. В. Гнатюка. Сер. : Економіка*. 2002. № 11. С. 156-158.
11. Лебедевич С. І., Клим Н. М., Плекан М. В. Концепція облікового забезпечення оптимізації управління об'єднаними територіальними громадами України. *Економічний простір*. 2020. № (154). С. 224-230.
12. Лучко М.Р., Сисюк С.В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. *Економіка і управління*. 2018. № 2(78). С. 125-135
13. Луцук Ю. О. (2019). Облікова політика суб'єкта державного сектору на сучасному етапі модернізації системи бухгалтерського обліку. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 1(28), 171–178. <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v1i28.163920>
14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_020_7
15. Методичні рекомендації щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм : Наказ Міністерства фінансів України 17.05.2011 N 608 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201-11/stru#Stru>
16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 1 (МСБОДС 1) Подання фінансових звітів URL: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=83024.
17. МСБОДС 17 «Основні засоби» URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=80967&cat_id=80024.
18. 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.
19. Момот Л. В. Юзковець Л.В. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі. *Проблеми сталого розвитку національних економік*. 2013. №5. С. 426-431.

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки 101 «Подання фінансової звітності». Затверджено наказом Міністерства фінансів України 28.12.2009 р. № 1541
21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки 121 «Основні засоби». Затверджено наказом Міністерства фінансів України 24.12.2010 р. № 1629
22. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
23. Ніколашин, А. (2021). Бухгалтерський облік основних засобів бюджетної установи. Економіка та суспільство, (32). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-91>
24. Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів. Постанова КМУ від 12 грудня 2018 р. № 1062.. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF?lang=ru>
25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
26. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.
27. Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів: Наказ Міністерства фінансів України № 44 від 24.01.2012 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>
28. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України № 228 від 28.02.2002 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=228-2002-%EF>.
29. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року:

розпорядження КМУ від 20.06.2018 № № 437-р

URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/437-2018-%D1%80>

30. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постанова Кабінету Міністрів України № 59 від 09.01.2013 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF>.

31. Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання. Наказ МФУ 13.12.2022 № 431 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text>

32. Радченко, О. Д. Формування державної політики бюджетної підтримки сільських територій. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2012. №3. С. 164-168.

33. Свірко С.В, Кондратюк І.О., Дорошенко О.О, Старченко Н. М. Бухгалтерський облік і контроль у контексті Бюджетного кодексу України: навч. посіб. К. : ДННУ«Акад. фін. управління», 2012. 940 с.

34. Садовська І., Нагірська К. Організація внутрішнього аудиту нефінансових активів державних установ. *Економіка та суспільство*. 2024. № 70. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-70-167>.

35. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223.

36. Сисюк С.В. Проблеми здійснення аудиту ефективності використання бюджетних коштів. *Галицький економічний вісник*. Науковий журнал.2005. №1. С.133-138

37. Сисюк С.В. Зорій Н.М. Державний нагляд за фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ шляхом контролю ризиків. *Економіка і регіон Науковий журнал*, № 1 (23), 2011. С.193 – 196

38. Сисюк С.В. Прагматика нормативного та організаційно-облікового забезпечення публічних закупівель. *Інноваційна економіка*. 2018.№ 7-8 (76). С. 123 – 133

39. Сисюк С.В. Організаційні проблеми реформування обліку в умовах

євроінтеграції. Облік, аналіз та аудит у контексті Європейської інтеграції України: монографія. за заг. ред. М.С.Пашкевич; Нац.гірн. ун-т. Дніпропетровськ: НГУ, 2015 . С.195 – 210.

40. Сисюк С.В., Адамик О.В. Облікова політика суб'єктів державного сектору щодо необоротних активів. *Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова*. 2016. Вип. 11 (53), т.21. С. 101-106.

41. Сисюк С. В. Необоротні активи бюджетних установ: особливості та проблеми організації їх обліку. *Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка*. Серія: Економіка. №17, 2004.С.203 – 206

42. Хорунжак Н., Сисюк С. Облік музейних експонатів: досвід республіки Польща. *Економічний аналіз*. 2020. Том 30. № 3. С. 220- 227.

43. Хорунжак, Н., Сисюк, С. (2020). Основні засоби та музейні фонди: особливості обліку і контролю в державному секторі. *Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка*, 1(33), 132–145.

44. Хорунжак Н.М., Сисюк С. В. Організація обліку в сільських радах в контексті казначейського обслуговування місцевих бюджетів. *Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць*. Вип. 6. Т.5. Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. С.1033-1038.

45. Хорунжак Н. М., Рогожкіна В. В. Понятійна сутність необоротних активів і проблеми її ідентифікації. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 19. С. 554–560.

46. Цятковська, О. (2021). Особливості обліку нефінансових активів установ державного сектору в управлінні державними фінансами. *Економіка та суспільство*, (32). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-101>

47. Цятковська, О. (2023). Облікова політика, як інструмент управління нефінансовими активами державних установ. *Вчені записки Університету «КРОК»*, (3(71), 85–91. <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2022-71-85-91>

48. Цятковська, О., Примаченко, О. (2024). Особливості державного аудиту нефінансових активів в Україні. *Сталий розвиток економіки*, (2(49)), 302-306. <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-49-48>
49. Черкашина Т. В. Нефінансові активи: оцінка і класифікація у державному секторі. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 23. С. 201–206.
50. Semenushena N., Sysiuk S., Shevchuk K., Petruk I. Benko I. Institutionalism in Accounting: a Requirement of the Times or a Mechanism of Social Pressure Independent Journal of Management & Production, 11(9), 2516-2541.
51. Slobodyanik Y., Zdyrko N., Kuzyk N., Sysiuk S., Benko I. Audit of public finances: methodological issues and the case of Ukraine. Independent Journal of Management & Production. 2022. Vol. 13 (3). P. S76-S92.
52. Levytska, S., Ostapiuk, N., Tsiatkovska, O., Resler, M., & Mykhalska, O. (2024). State institution non-financial asset audit strategy development. *Economics of Development*, 23(2), 57-68. <https://doi.org/10.57111/econ/2.2024.57>