

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

СЕМЕНЮК СВІТЛАНА МИКОЛАЇВНА

Допускається до захисту:
завідувач кафедри обліку,
аналізу і аудиту
д. е. н., професор Євген ІОШІН
« ____ » _____ 2025 р.

**ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В
УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування»

Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:
В.В. Томчук, доцент кафедри
обліку, аналізу і аудиту
к.е.н., доцент

(підпис)

Оцінка: ____ / ____
(бали/за шкалою ЄКТС/за національною
шкалою)

Голова ЕК: _____
(підпис)

Вінниця 2025

АНОТАЦІЯ

Семенюк С.М. Організація і методика обліку основних засобів в умовах невизначеності. Спеціальність 071 «Облік і оподаткування», Освітня програма «Облік і оподаткування». Донецький національний університет імені Василя Стуса, Вінниця, 2025.

У кваліфікаційній роботі розглянуто вплив воєнного стану на облік основних засобів бюджетних установ в Україні. Проаналізовано порядок документального оформлення пошкодженого та знищеного майна, основні нормативно-правові акти, що регулюють компенсацію збитків. Розкрито питання інвентаризації, списання, консервації та знецінення активів згідно з НП(С)БОДС. У роботі підкреслено важливість подальшої адаптації облікових процесів до умов воєнного стану. Запропоновано низку практичних заходів для вдосконалення облікової роботи.

Ключові слова: воєнний стан, бюджетні установи, облік, основні засоби.

82 с., 15 табл., 7 рис., 15 дод, 58 джерел

Semeniuk S. Organization and methodology of accounting for fixed assets under conditions of uncertainty. Specialty 071 «Accounting and Taxation», Programme «Accounting and Taxation». Vasyl' Stus Donetsk National University, Vinnytsia, 2025.

The qualification work considers the impact of martial law on accounting for fixed assets of budgetary institutions in Ukraine. The procedure for documenting damaged and destroyed property, the main regulatory legal acts regulating compensation for losses are analyzed. The issues of inventory, write-off, conservation and depreciation of assets in accordance with the NP(S)BODS are revealed. The work emphasizes the importance of further adaptation of accounting processes to martial law conditions. A number of practical measures are proposed to improve accounting work.

Keywords: martial law, budgetary institutions, accounting, fixed assets.

Tabl.15. Fig. 7. Bibliography: 58 items.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИХ АСПЕКТІВ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	8
1.1. Економічний зміст та класифікація основних засобів	8
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку операцій з основними засобами	12
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ	18
2.1. Первинний облік надходження та вибуття основних засобів	18
2.2. Порядок визнання та оцінка основних засобів в умовах воєнного стану.....	27
2.3. Організація інвентарного, синтетичного та аналітичного обліку основних засобів бюджетної установи	31
2.4. Методика нарахування та облік амортизації основних засобів	42
2.5. Інвентаризація основних засобів як метод контролю за збереженням майна в умовах невизначеності	48
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ	56
3.1. Особливості використання діджитал-технологій в обліку основних засобів	56
3.2. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів бюджетної установи в умовах невизначеності	65
ВИСНОВКИ	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	76
ДОДАТКИ	83

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Принцип безперервності діяльності є фундаментальною основою бухгалтерського обліку й передбачає, що підприємство має можливість продовжувати свою роботу в осяжному майбутньому. Проте запровадження воєнного стану істотно порушило нормальний перебіг господарської діяльності, змусивши значну кількість підприємств тимчасово зупинити операції або перейти в режим простою. Навіть після часткового відновлення роботи окремі необоротні активи залишаються невикористаними, що створює додаткові труднощі для облікового процесу. У таких обставинах основні засоби, які формують значну частку активів і є одним із ключових елементів фінансового обліку, потребують посиленого контролю. Це передбачає обов'язкове відстежування їх руху, ведення детального обліку, оцінювання ступеня зносу та своєчасне здійснення ремонту, модернізації чи оновлення технічно застарілих об'єктів.

Належна якість і достовірність бюджетного обліку основних засобів забезпечують можливість оцінити ефективність та результативність використання бюджетних ресурсів, гарантують відповідність звітних показників міжнародним стандартам, забезпечують повне й правдиве відображення всіх операцій, пов'язаних з основними засобами, а також дають змогу визначити, наскільки повно суспільство забезпечене необхідними послугами за їх обсягом, змістом і якістю.

Вагомий внесок у розвиток теоретичних засад і методичних підходів до вирішення проблем оцінки, класифікації та обліку основних засобів внесли вчені-економісти: П.Й. Атамас [1], К.В. Безверхий [3], О.В. Гамова [7], О.В. Кравченко [15], В.С. Ленъ [17], А.В. Череп [57], О.Б. Юрченко [58] та інші вчені.

Отримані результати досліджень сприяють вдосконаленню методології бухгалтерського обліку основних засобів в умовах воєнного стану та забезпечують пристосування облікової політики підприємств до нових реалій.

Водночас, попри значний внесок науковців і цінність їхніх напрацювань, низка питань залишається невирішеною, а також виникають нові аспекти, що набувають особливої актуальності на сучасному етапі розвитку суспільства. Адже в умовах невизначеності (воєнного стану) в Україні бюджетні установи функціонують у складних обставинах, коли відбуваються значні зміни у структурі майна, джерелах фінансування та порядку його використання. Це безпосередньо впливає на методику бухгалтерського обліку основних засобів.

Об'єктом дослідження є процес відображення в обліку операцій з руху основних засобів у бюджетній установі.

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні, методичні аспекти обліку основних засобів в умовах невизначеності.

Метою написання кваліфікаційної роботи є оцінка чинних теоретичних положень, методики, організації та практики бухгалтерського обліку основних засобів в умовах невизначеності, розгляд шляхів їх удосконалення та практичного використання для прийняття виважених облікових і управлінських рішень у бюджетних установах.

Для досягнення вищевикладеної мети були поставлені такі завдання:

- дослідити економічну сутність основних засобів та їх класифікацію для цілей обліку;
- провести аналіз нормативно-правового регулювання обліку операцій з основними засобами в бюджетній сфері;
- розглянути порядок організації обліку та документального оформлення руху основних засобів в умовах воєнного стану;
- визначити порядок визнання та оцінку основних засобів;
- проаналізувати особливості організації інвентарного, синтетичного та аналітичного обліку основних засобів бюджетної установи;
- вивчити методику нарахування та обліку амортизації основних засобів;
- вивчити порядок синтетичного і аналітичного обліку руху основних засобів;
- встановити особливості використання діджитал-технологій в обліку основних засобів в умовах невизначеності;

- дослідити порядок проведення інвентаризації основних засобів в умовах воєнного стану;

- обґрунтувати шляхи вдосконалення обліку основних засобів бюджетної установи в умовах невизначеності.

Методи дослідження. З урахуванням специфіки предмета, у процесі дослідження було застосовано як загальнонаукові методи (аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування, конкретизація), так і спеціальні методи. Вивчення бухгалтерського обліку руху основних засобів здійснювалося із використанням спеціальних прийомів наукового пізнання, зокрема: вимірювання господарських операцій, реєстрації, класифікації та узагальнення інформації для складання звітності. Додатково були використані методи групування та порівняння.

Інформаційну основу роботи становили: законодавчі та нормативно-правові акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Президента України, Національного банку України; наукові праці та публікації вітчизняних і зарубіжних учених; фахові періодичні видання; статистичні дані; первинні документи; реєстри синтетичного та аналітичного обліку; фінансова та бюджетна звітність досліджуваної установи; літературні джерела, а також результати власних досліджень і розрахунків.

Наукова новизна дослідження полягає у поглибленні теоретико-методичних засад організації бухгалтерського обліку основних засобів бюджетних установ в умовах невизначеності, спричиненої воєнним станом. У роботі:

- запропоновано методичні рекомендації щодо документального оформлення пошкоджених, знищених або переміщених активів під час воєнних дій;

- обґрунтовано необхідність адаптації облікової політики бюджетних установ до кризових умов шляхом запровадження цифрових інструментів моніторингу стану основних засобів;

- удосконалено підходи до обліку амортизації та відображення її у звітності бюджетних установ з урахуванням періодів простою та часткової втрати функціональних характеристик активів.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості використання запропонованих у роботі методичних підходів і рекомендацій для підвищення достовірності та прозорості облікових даних у бюджетних установах. Основні положення дослідження можуть бути використані:

- у практичній діяльності бухгалтерських служб бюджетних організацій для вдосконалення процесів обліку, інвентаризації та звітності щодо основних засобів;
- при розробці внутрішніх регламентів, положень про облікову політику, інструкцій щодо оформлення консервації та відновлення активів;
- органами державного управління — для формування уніфікованих методичних рекомендацій з обліку необоротних активів у кризових умовах;

Реалізація результатів дослідження сприятиме підвищенню ефективності управління державним майном, забезпеченню контролю за його використанням і збереженням, а також формуванню достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень в умовах невизначеності.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження апробовано на II Міжнародній науково-практичній конференції «Scientific Research: Emerging Theories and Practical Breakthroughs», 17-19 листопада 2025 р. м. Единбург та на XXV Міжнародній науковій конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання», 27 листопада 2025 р. м. Вінниця, Україна. Також опубліковано статтю: Облік основних засобів у кризових умовах воєнного стану. *Молодий вчений*. 2025. № 6 (137).

Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Виконана на 82 сторінках, містить 15 таблиць та 7 рисунків. Список використаних джерел налічує 58 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИХ АСПЕКТІВ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічний зміст та класифікація основних засобів

Бюджетні установи, як і інші суб'єкти господарювання, мають специфічні риси, зокрема їх діяльність спрямована на надання соціально-культурних, наукових та інших суспільно значущих послуг. Однією з ключових умов безперебійного, якісного та своєчасного їх надання є забезпечення установ необхідними засобами праці, які виступають окремим об'єктом бухгалтерського обліку.

Активи бюджетної установи охоплюють різні види економічних ресурсів, що використовуються у процесі її функціонування та призначені для реалізації місії установи. Вони повинні відповідати характеру діяльності та її масштабам, адже їх вартість відображає обсяг майбутніх економічних вигод.

Активи поділяються на фінансові та нефінансові, причому основні засоби складають найбільшу частку останніх. При цьому, попри широкий термінологічний апарат НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», визначення поняття «нефінансові активи» у стандарті відсутнє [23].

Згідно з НП(С)БОДС 134 «Фінансові інструменти», фінансові активи охоплюють грошові кошти, права на їх отримання чи обмін та інструменти власного капіталу [27].

Відповідно, нефінансові активи — це всі інші ресурси, які використовуються установою для отримання майбутніх економічних вигод. До них належать основні засоби, нематеріальні активи, запаси, готова продукція, незавершені капітальні інвестиції тощо, серед яких основні засоби мають найвагомішу частку [56].

Відповідно до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», основні засоби — це матеріальні активи, що утримуються для використання у діяльності установи,

наданні послуг, виконанні робіт, для реалізації її цілей або передачі в оренду та експлуатуються більше одного року [24].

Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо очікується отримання економічних вигід чи суспільної корисності від його використання, а також якщо його вартість можна достовірно визначити.

Методичні рекомендації деталізують, що об'єкт основних засобів може бути окремим пристроєм, конструктивно відокремленим предметом, комплексом взаємопов'язаних елементів або частиною активу з індивідуальним строком корисного використання [18].

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Строк корисної дії основних засобів бюджетні установи встановлюють самостійно з моменту їх придбання. При визначенні строку корисної дії слід урахувати фізичний та моральний знос основних засобів.

Залежно від групи, категорії, виду матеріального активу є різним і строк корисного використання основних засобів. Типові строки корисного використання основних засобів суб'єктів державного сектору наведені у додатку 1 до Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджених наказом Мінфіну від 23.01.2015 № 11 [21]. Строки корисного використання основних засобів установа затверджує як додаток до Положення про облікову політику.

Як наголошує Ніколашин А.О., основні засоби бюджетних установ мають специфіку: вони не беруть участі у виробництві матеріальних благ, а забезпечують процес надання суспільно важливих нематеріальних послуг, при цьому характеризуються довготривалим та багаторазовим використанням [28]. Їх класифікують за ознаками, які наведено в Додатку А.

Основні засоби класифікують не тільки за ознаками, а й за групами. Вони поділяються на основні засоби й інші необоротні матеріальні активи. В свою чергу до основних засобів належать: земельні ділянки, будівлі, споруди, машини,

обладнання, транспорт, інвентар, тварини, багаторічні насадження та інші об'єкти.

Віднесення об'єктів основних засобів до певної класифікаційної групи визначає:

- вибір відповідного субрахунку для їх обліку;
- порядок нарахування амортизації;
- мінімально допустимий строк корисного використання згідно з п. 138.3.3 ПКУ [35];
- формування інвентарного номера, який починається з перших чотирьох цифр рахунку обліку основних засобів.

Усі основні засоби, залежно від місця їх розташування, передаються на відповідальне зберігання матеріально відповідальним особам, призначеним наказом керівника установи державного сектору. З цими працівниками укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність за збереження закріпленого майна.

В умовах воєнного стану в Україні особливу увагу набуває правильність і своєчасність обліку основних засобів у бюджетних установах — органах державного або комунального сектору, які використовують майно, яке фінансується з бюджету, для виконання своїх функцій. У цих умовах — підвищений ризик пошкодження, втрати, вибуття майна, зміни способів використання, переміщення активів, а також зміни нормативно-правового забезпечення — тому бухгалтерський облік основних засобів набуває специфічних рис.

В умовах воєнного стану простежується кілька особливих аспектів:

1. Ризик пошкодження або втрати активів — основні засоби можуть бути пошкоджені під час бойових дій, обстрілів, вибухів. Це приводить до необхідності оперативного оформлення актів на вибуття або списання, документування збитків, а також — можливої переоцінки залишкової вартості.

2. Переміщення активів — бюджетні установи можуть бути змушені переміщувати майно в більш безпечні локації, передавати майно в інші

структури або отримувати майно від евакуації. Це відображається в обліку як передача/приймання.

3. Зміна призначення використання — через потреби оборони або спеціального режиму частина активів може використовуватись для інших цілей (наприклад, укриття, логістика), що може впливати на строк корисного використання або метод амортизації.

4. Списання/знищення активів — при пошкодженні до такого ступеня, що подальше використання неможливе, актив має списуватись. Документально це потребує належної комісії, акта вибуття.

5. Підвищені вимоги до контролю і документування — у зв'язку з військовим станом важливо фіксувати стан майна, інформацію про використання, зберігання, переміщення. Інвентаризації можуть проводитись частіше або в умовах невизначеності.

6. Вплив на звітність і оцінку ризиків — діяльність бюджетної установи може мати непросту ситуацію з активами. У фінансовій звітності потрібно розкривати інформацію про зміни в активах, особливо якщо впливає на здатність установи виконувати функції.

Таким чином, у воєнний період бухгалтерський облік основних засобів у бюджетних установах набуває не лише фінансового, а й стратегічного значення. Він забезпечує:

- контроль за збереженням державного майна;
- достовірне відображення втрат і переміщень;
- прозорість для контролюючих і фінансових органів;
- основу для відновлення після закінчення бойових дій.

Належна організація обліку основних засобів у воєнний час — це елемент фінансової стійкості держави та довіри до бюджетного сектору.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку операцій з основними засобами

Важливим регулятором ведення обліку, визнання основних засобів та складання звітності є нормативно-правове регулювання. Різноманітність документів, які регламентують та визначають правомірність їх застосування стосовно обліку за об'єктами основних засобів вимагає від будь-якого бухгалтера особливої уважності при вирішенні проблем, як вчинити в тому чи іншому випадку і яким нормативно-правовим документом при цьому керуватися. Від цього залежить вибір способу бухгалтерського обліку основних засобів.

Отже, уся чинна нормативно-правова документація в Україні узагальнена у чотирьохрівневу систему регулювання бухгалтерського обліку, яку наведемо у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Ієрархія рівнів нормативно-правових документів з обліку основних засобів в Україні

Рівні	Правовий статус	Нормативна база
I	Законодавчий. Має законодавчий характер, встановлює обов'язковість ведення бухгалтерського обліку для всіх суб'єктів господарювання, визначає основні вимоги до його організації, принципи та правила обліку, формує правовий механізм регулювання, окреслює об'єкти обліку, стандарти, план рахунків і склад фінансової звітності.	Закони України, Кодекси України (Податковий, Цивільний, Трудовий) Укази Президента України, Постанови Верховної Ради України
II	Нормативний. Визначає порядок ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, закріплює загальні принципи й базові правила обліку об'єктів спостереження, а також описують використання облікових прийомів без детального розкриття механізму їх застосування до конкретних видів діяльності.	Національні Положення стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі
III	Методичний. Розробляють і затверджують міністерства, інші органи виконавчої влади та професійні об'єднання бухгалтерів на основі документів першого й другого рівнів.	Інші нормативно- правові документи: Накази, методичні рекомендації, інструкції, положення і т. д.

Продовження таблиці 1.1

Рівні	Правовий статус	Нормативна база
IV	Організаційний. Зміст, статус, принципи побудови та взаємодія цих документів, а також порядок їх підготовки і затвердження визначаються керівництвом підприємства.	Наказ про облікову політику підприємства та організацію бухгалтерського обліку

Відстеження законодавчо-нормативної бази надає об'єктивну інформацію про групи існуючих законодавчо-нормативних документів, що впливають на систему управління конкретного підприємства. Перелік нормативно-правових актів України з обраної проблематики дослідження представлено нами на рис.1.1.

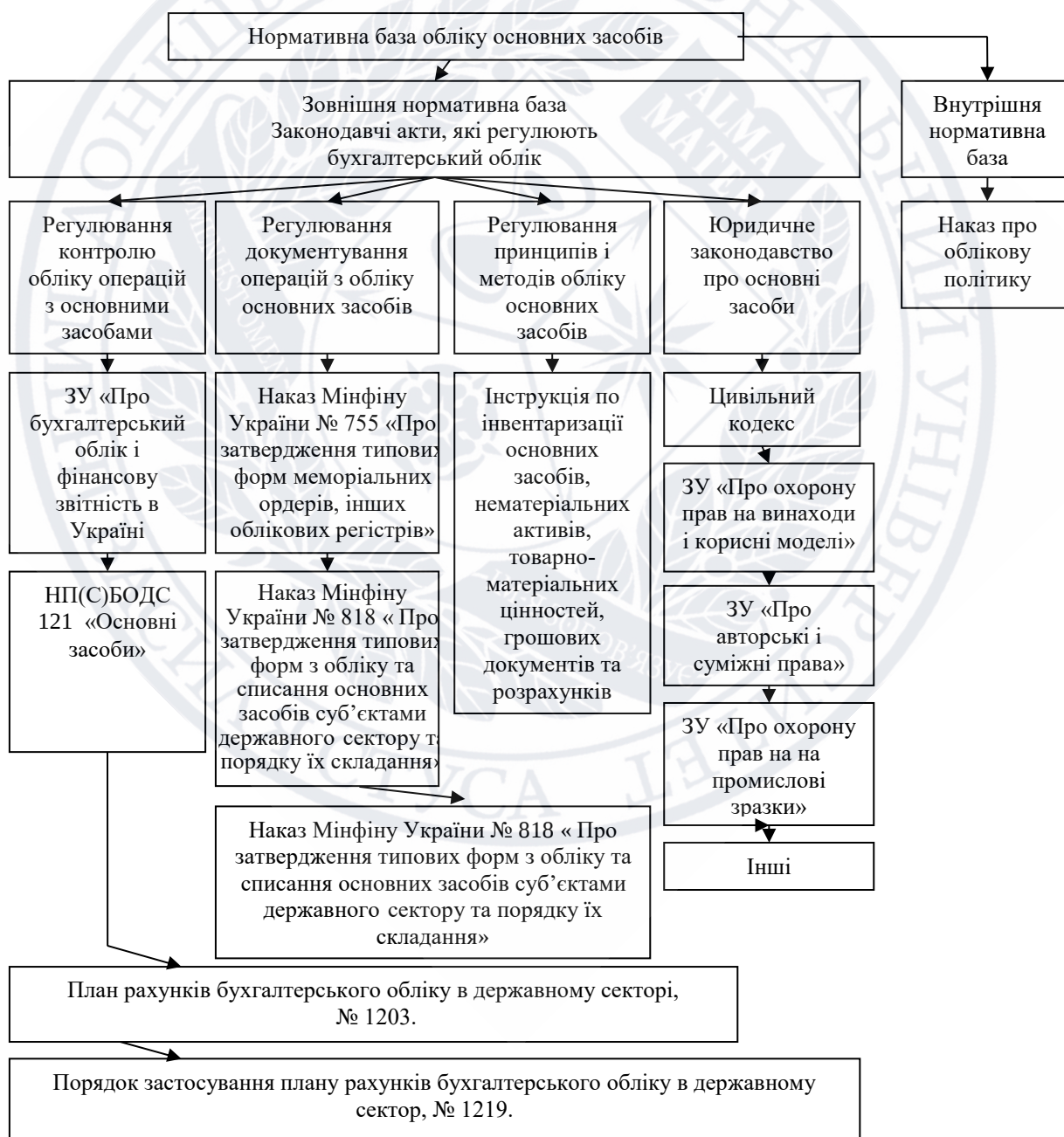


Рис. 1.1. Класифікація нормативної бази з обліку основних засобів

На сьогоднішній день в Україні питанням бухгалтерського обліку приділяється особливо велика увага, так видано численний ряд нормативно-законодавчих документів, які регулюють порядок організації і ведення бухгалтерського обліку на підприємствах і організаціях. Поряд з цим видано ряд документів, які встановлюють порядок ведення бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю використання необоротних активів та являється одним із головних чинників ефективного обліку та економічного росту підприємства, яке покликане оновлювати стан та ефективність необоротних активів. Отже, питання бухгалтерського обліку операцій з руху та використання основних засобів регулюються законодавчо-нормативними документами, які наведені в Додатку Б.

Здійснивши аналіз нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку та контролю операцій з необоротними активами можна відзначити, що на сьогодні ці аспекти досить широко освітлені.

Недоліком цих нормативно-правових актів є те, що вони не мають постійний характер, так як до них вносяться багаточисленні зміни та доповнення, що вимагає від фахівців та спеціалістів з бухгалтерського обліку додаткового часу і зусиль для майже щоденного ретельного оперативного аналізу нормативної бази.

У науковій літературі в умовах сьогодення зустрічаються різноманітні підходи щодо особливостей та специфічних відмінностей обліку, контролю та аналізу основних засобів на підприємствах.

Щодо спеціальної літератури, то нині питанням обліку, аналізу та контролю необоротних активів приділяється особлива увага з боку вітчизняних авторів. Про це свідчать статті спеціалізованих періодичних видань, підручники, монографії, а також навчальних посібників.

На даний час в умовах господарської діяльності особливо гостро стоїть питання про порядок обліку та визнання необоротних активів. Вивченню питань обліку та контролю необоротних активів та аналізу ефективності використання матеріально-технічної бази підприємства присвячені фундаментальні

дослідження багатьох українських вчених.

Українські науковці активно досліджують питання обліку основних засобів в умовах воєнного стану, зосереджуючись на адаптації бухгалтерського обліку до нових викликів. Зокрема, у статті Г.В. Пчелинської «Особливості обліку вибуття основних засобів в умовах воєнного стану в Україні» розглянуто сучасні проблеми бухгалтерського та податкового обліку вибуття основних засобів підприємства. В роботі запропоновано механізм прийняття ефективних управлінських рішень в частині обліку списання основних засобів у воєнний період та вдосконалення Плану рахунків бухгалтерського обліку та форм фінансової звітності шляхом ведення додаткових рахунків, субрахунків втрат, доходів та результатів діяльності у випадках форс-мажорних обставин [53].

У статті О.П. Колісник та К.К. Приходько «Облік і контроль основних засобів в умовах воєнного стану» аналізуються нормативно-правові аспекти ведення обліку під час війни. Науковці акцентують увагу на складностях, пов'язаних із примусовим відчуженням майна, інвентаризацією у разі пошкодження чи знищення активів, а також обліком майна, що залишилось на тимчасово окупованих територіях [13].

У дослідженні М. Бондар і А. Кулик «Облік об'єктів основних засобів підприємств та аналіз їхньої вартості в умовах збройної агресії» розглядаються особливості обліку основних засобів у випадку їх пошкодження чи знищення, перебування на окупованих територіях, а також особливості оцінки активів за моделями собівартості та переоцінки [4].

М. Патута та Т. Шматковська у статті «Особливості бухгалтерського обліку в умовах воєнного стану в Україні» досліджують законодавчі зміни, що вплинули на облік у воєнний період. Вони аналізують операції з відчуження або вилучення майна, безоплатної передачі активів на користь Збройних сил України та тероборони, а також особливості нарахування амортизації щодо основних засобів, які тимчасово не використовуються через перебування в зоні бойових дій [30].

І. Бухарінова та І. Косата у роботі «Особливості організації обліку основних засобів в умовах військового стану» зосереджуються на документальному оформленні операцій із основними засобами, питаннях амортизації та обліку втрат від знецінення. Автори наголошують на потребі адаптації облікової політики підприємств до трансформованих умов господарювання [5].

О.В. Коба та Л.В. Смекалкін у статті «Облік основних засобів на підприємстві в умовах воєнного стану» досліджують складності, що виникають у процесі визнання, оцінки та амортизації основних засобів у період війни, а також приділяють увагу порядку обліку пошкоджених або знищених активів. Науковці пропонують шляхи вдосконалення облікових процедур в цих умовах [12].

У статті І.В. Копчикової та О.М. Кудирко «Особливості обліку основних засобів в умовах воєнного стану в Україні: нормативно-правові аспекти та управлінські рішення» розкриваються ключові питання списання зруйнованих активів, амортизації, проведення інвентаризації та створення резервів для покриття збитків. Значну увагу приділено нормативному забезпеченню компенсації за пошкоджене чи знищене майно, методикам оцінки збитків і вимогам до первинних документів, зокрема актам списання, інвентаризаційним матеріалам, технічним висновкам і фотодоказам [14].

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

У процесі дослідження теоретичних засад організації та методики бухгалтерського обліку основних засобів встановлено, що основні засоби є ключовою складовою нефінансових активів суб'єктів державного сектору, забезпечуючи матеріальну основу їх діяльності та можливість виконання покладених функцій.

Проаналізовано, що класифікація основних засобів за різними ознаками слугує основою для побудови облікової системи й визначає порядок їх оцінки, амортизації, списання та контролю.

Особливу увагу приділено специфіці обліку основних засобів у бюджетних установах в умовах воєнного стану. Виявлено, що діяльність таких установ супроводжується підвищеним ризиком втрати, пошкодження чи переміщення майна, зміною напрямів його використання та необхідністю оперативного документального оформлення операцій. У цих умовах посилюється значення обліку як інструменту контролю за збереженням державного майна.

Дослідження нормативно-правової бази засвідчило її багаторівневий характер. Така система забезпечує комплексне регулювання порядку визнання, оцінки, амортизації, інвентаризації, списання та відображення основних засобів у фінансовій звітності. Водночас встановлено, що нормативно-правове середовище є динамічним, постійно доповнюється та змінюється, що вимагає від бухгалтерів високого рівня компетентності та регулярного оновлення знань.

У науковій літературі простежується значний інтерес до питання удосконалення обліку основних засобів, зокрема в умовах воєнного стану, що підтверджує актуальність проблематики. Дослідники звертають увагу на необхідність адаптації методичних підходів до реалій сьогодення, підвищення рівня контролю за рухом майна, удосконалення документального оформлення операцій та підсилення інформаційної достовірності.

Отже, проведений аналіз дозволив встановити, що організація обліку основних засобів у бюджетних установах є багатогранним процесом, який охоплює економічний зміст активів, їх класифікацію, нормативно-правове забезпечення, правила обліку та контроль. У сучасних умовах, зокрема в період воєнного стану, належним чином організований облік основних засобів набуває стратегічного значення, оскільки забезпечує збереження активів, об'єктивне відображення інформації у фінансовій звітності та формує основу для подальшого відновлення матеріальної бази державного сектору.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

2.1 Первинний облік надходження та вибуття основних засобів

Бухгалтерський облік, інформація якого є фундаментом для забезпечення діяльності будь-якого підприємства, не може повноцінно виконувати свої завдання без належної та ефективної організації. Під організацією бухгалтерського обліку розуміють формування такої системи, що дозволяє фіксувати дані про господарські операції, які здійснюються на підприємстві, обробляти їх, відображати у відповідних облікових регістрах та узагальнювати у формі фінансової звітності. Отримана інформація слугує основою для оперативного й результативного управлінського прийняття рішень, тому облікову систему необхідно будувати з урахуванням специфіки діяльності конкретного суб'єкта господарювання [8].

Бухгалтерський облік основних засобів спрямований на забезпечення контролю за їх наявністю та станом, правильне і своєчасне документальне оформлення надходження об'єктів, їх переміщення між підрозділами чи складами, ефективне використання, а також вибуття (через ліквідацію, продаж або безоплатну передачу). Крім того, важливими завданнями є регулярне (щомісячне) відображення в обліку амортизації, фіксація витрат на ремонт основних засобів та виявлення необоротних активів, що втратили актуальність або застаріли морально.

Облік основних засобів є важливою складовою фінансово-господарської діяльності, оскільки саме ці активи забезпечують виробничий процес і формують матеріальну базу. Особливості їх обліку значною мірою залежать від способу придбання, адже кожен шлях формує різний порядок оцінки, документального оформлення та відображення в бухгалтерському обліку.

Основні засоби можуть надходити на підприємство різними шляхами: шляхом купівлі, власного виготовлення, безоплатного отримання, обміну або

отримання в результаті оренди. Придбавають основні засоби за гроші на підставі договору купівлі-продажу (Додаток В). Підтвердженням купівлі слугують первинні документи – накладні та акти приймання передачі (Додаток Г, Д)

Облік основних засобів на підприємстві не завершується їх введенням в експлуатацію. Важливою складовою бухгалтерського процесу є також облік вибуття основних засобів, який безпосередньо залежить від причин і способів такого вибуття. Кожен шлях вибуття має власні особливості оформлення та оцінки. (рис.2.1).

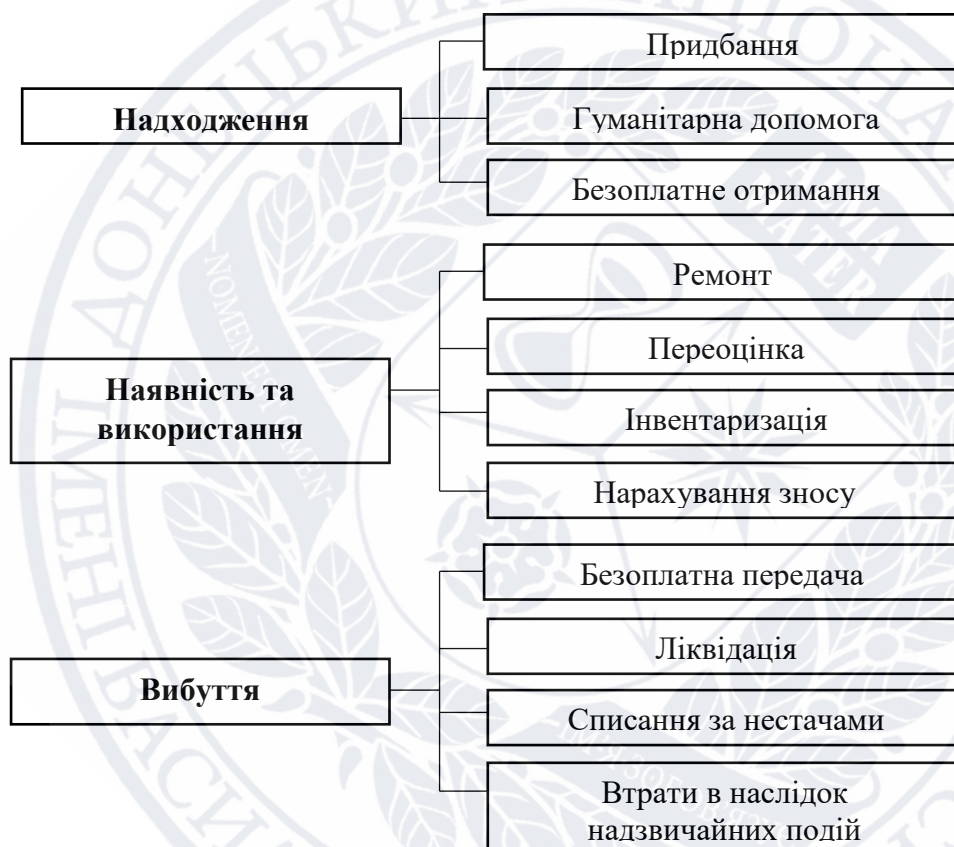


Рис 2.1. Шляхи надходження та вибуття основних засобів

Таким чином, шлях придбання основного засобу визначає не лише порядок його оцінки, а й момент визнання активом та відображення в звітності. Коректне документування і правильне визначення первісної вартості є запорукою достовірності бухгалтерського обліку та звітності установи.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», первинним документом вважається документ, що містить інформацію про здійснену господарську операцію [35].

Слід підкреслити, що чинні типові форми первинних документів, які застосовуються для обліку основних засобів, мають істотні недоліки. Їхній зміст і склад реквізитів є застарілими та не відповідають сучасним вимогам, що ускладнює наближення національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних.

Типові форми первинних документів з обліку та списання основних засобів та їх загальна характеристика застосування приведена у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів

Назва форми	Коротка характеристика застосування форми	Додаток
1	2	3
Акт введення в експлуатацію основних засобів	оформлення господарських операцій із зарахування об'єктів незавершених капітальних інвестицій до складу основних засобів, які придбані, створені (виготовлені), а також для введення в експлуатацію безоплатно отриманих ОЗ	Ж
Акт приймання-передачі основних засобів	оформлення господарських операцій з безоплатного отримання та передачі основних засобів, крім безоплатної передачі основних засобів, які є об'єктами права державної та комунальної власності	
Акт внутрішнього переміщення основних засобів	оформлення господарських операцій з руху основних засобів в межах суб'єкта державного сектору	Д
Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів	оформлення господарських операцій з передачі основних засобів на ремонт, реконструкцію чи модернізацію	
Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів	оформлення господарських операцій з приймання основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації	
Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	оформлення господарських операцій з вибуття основних засобів (крім транспортних засобів та документів бібліотечного фонду) у разі повної ліквідації або вибуття частини об'єкта основних засобів при частковій ліквідації	К
Акт списання групи основних засобів	оформлення вибуття основних засобів, щодо яких ведеться груповий облік	
Акт списання транспортних засобів	оформлення господарських операцій з вибуття транспортних засобів внаслідок їх зношення, знищення в результаті аварій, стихійного лиха тощо.	

Продовження табл. 2.1

1	2	3
Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів	є регістром аналітичного обліку ОЗ і відкривається на об'єкт ОЗ бухгалтерською службою в одному примірнику та заповнюється на підставі акта введення в експлуатацію ОЗ, акта приймання-передачі ОЗ, технічної та іншої супровідної документації, а також інших первинних документів	Л
Інвентарна картка групового обліку основних засобів	є регістром аналітичного обліку і застосовується для групового обліку однорідних об'єктів ОЗ, які мають одне і те саме призначення, однакову технічну характеристику і вартість	
Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень	є регістром аналітичного обліку і застосовується для індивідуального обліку тварин і багаторічних насаджень	
Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів)	визначення суми амортизації об'єктів основних засобів із зазначенням періоду, за який нараховується амортизація	Н
Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів	для визначення суми амортизації об'єктів інших необоротних матеріальних активів із зазначенням періоду, за який нараховується амортизація	

Під час введення в експлуатацію кожного об'єкта основних засобів комісія, створена за наказом керівника підприємства та відповідальна за його приймання, оформлює Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма № ОЗ-1). У цьому акті зазначають первісну вартість майна, місце його використання та відповідність технічним характеристикам (Додаток В).

Згідно з Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженою наказом Міністерства фінансів від 12.03.2012 р. № 333, витрати на придбання матеріальних цінностей установи розподіляють таким чином:

- витрати на купівлю або самостійне виготовлення активів, що відповідно до законодавства належать до основних засобів та інших необоротних матеріальних активів і обліковуються на рахунках 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи», відносять на КЕКВ 3100 «Придбання основного капіталу»;

- витрати на закупівлю матеріалів і предметів, які не зараховуються до основних засобів, тобто мають вартість менш ніж 20 тис. грн і строк використання понад один рік, обліковують за КЕКВ 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар».

В умовах воєнного стану в Україні бюджетні установи функціонують у складних обставинах, коли відбуваються значні зміни у структурі майна, джерелах фінансування та порядку його використання. Це безпосередньо впливає на методику бухгалтерського обліку основних засобів (ОЗ). Нижче розглянуто ключові аспекти, які набули актуальності у 2022–2025 рр.

Під час воєнних дій підвищується ймовірність пошкодження, часткового або повного знищення основних засобів (будівель, транспортних засобів, комп'ютерної техніки тощо). Такі події вважаються форс-мажорними обставинами, що повинні бути належним чином задокументовані. У випадку пошкодження майна складаються:

- Акт обстеження або акт списання ОЗ (форма № ОЗ-3) (Додаток К);
- Висновок комісії щодо можливості подальшої експлуатації чи необхідності ліквідації активу;
- Фото- або відеофіксація стану об'єкта (як доказ для відшкодування збитків чи облікових рішень).

Якщо актив підлягає відновленню, витрати на ремонт або реконструкцію відображаються на рахунку 13 «Капітальні інвестиції», а після завершення робіт сума зараховується на первісну вартість об'єкта. Якщо ж актив знищено — його списують із балансу, а залишкова вартість відноситься на витрати установи.

Через загрозу бойових дій багато бюджетних установ змушені евакуювати або переміщувати основні засоби в інші регіони. Такі операції оформлюються актами приймання-передачі (форма № ОЗ-1) або внутрішніми накладними, із зазначенням нової матеріально відповідальної особи та місця зберігання.

У випадку тимчасового переміщення (без зміни власника) в обліку робляться лише записи про зміну місця експлуатації. Якщо ж майно передається

іншій установі (наприклад, військовій частині чи закладу охорони здоров'я), відбувається безоплатна передача — згідно з пунктом 3.9 НП(С)БОДС 121 [24].

Також у воєнний час Міністерство фінансів України рекомендує вести окремий реєстр евакуйованого майна із зазначенням дати, маршруту, відповідальної особи та місця зберігання. Через мобілізаційні або оборонні потреби деякі об'єкти основних засобів можуть тимчасово використовуватись не за первісним призначенням — наприклад:

- навчальні заклади використовують приміщення як пункти укриття або склади гуманітарної допомоги;
- транспорт установ залучається для евакуації населення;
- обладнання чи техніка передаються до силових структур.

У таких випадках необхідно:

- оформити наказ керівника про зміну напрямку використання активу;
- скоригувати амортизаційну політику (наприклад, призупинити нарахування амортизації на час консервації);
- у разі суттєвих змін у строках використання — переоцінити залишковий строк служби.

Згідно з п. 5.9 НП(С)БОДС 121, у разі зміни умов використання активу дозволено переглядати строк корисного використання і метод амортизації [24].

Якщо активи знищені або втратили споживчу цінність, вони підлягають списанню. Підставою для списання є: акт списання (форма № ОЗ-3); висновок комісії про непридатність активу до відновлення; рішення керівника установи.

Списання відображається у бухгалтерському обліку із закриттям рахунку зносу і списанням залишкової вартості. Згідно з роз'ясненнями Мінфіну, якщо актив знищено внаслідок бойових дій, факт втрати слід документально підтвердити актом обстеження, складеним комісією за участю представників ДСНС або місцевих органів влади.

В умовах воєнного стану бухгалтерський облік основних засобів має забезпечити максимальну прозорість і контроль за майном. Основні вимоги:

- проведення позапланових інвентаризацій після евакуації, обстрілів або переміщення активів;
- ведення реєстрів пошкодженого або втраченого майна;
- призначення відповідальних осіб за збереження активів у нових місцях розташування;
- посилення внутрішнього контролю з боку головних розпорядників бюджетних коштів.

Інвентаризація може проводитися навіть частково або дистанційно, якщо доступ до об'єктів ускладнений. За її результатами складається інвентаризаційний опис (форма № інв-1) або акт звірки фактичної наявності з даними обліку (Додаток Н).

Воєнний стан безпосередньо впливає на повноту і достовірність фінансової звітності бюджетних установ. Зокрема:

- У Примітках до фінансової звітності потрібно розкривати інформацію про активи, які знищено, пошкоджено, евакуйовано або перебувають на тимчасово окупованій території.
- Якщо активи не можуть бути інвентаризовані через воєнні дії, це також зазначається в поясненнях до звітності.
- Оцінюється вплив втрат на бюджетні програми та виконання функцій установи.

Крім того, аудитори та внутрішні контролери звертають увагу на ризики недостовірного відображення активів — тому важливо мати підтвердження кожної операції документами, фотофіксацією чи листами-повідомленнями від місцевої влади.

У разі пошкодження, руйнування або втрати майна внаслідок воєнних дій українські підприємства повинні оформити належні первинні документи, щоб коректно відобразити такі події в бухгалтерському обліку. До основних документів належать:

1. Акт інвентаризації майна. Проводиться перевірка постраждалих активів інвентаризаційною комісією, яка оцінює стан основних засобів, запасів та інших

ресурсів. У документі зазначають назву об'єкта, характер та причину пошкоджень (воєнні дії), а також залишкову вартість або суму збитків.

2. Акт списання пошкодженого чи знищеного майна. Тут фіксують вартість майна до настання події, опис руйнувань і факт непридатності до подальшої експлуатації. Для цього застосовують типові форми ОЗ-3 та ОЗ-4.

3. Акт технічного стану майна. Його складають спеціалісти технічної сфери. Документ містить опис ступеня ушкоджень, можливість відновлення або необхідність повного списання.

4. Документи від органів місцевого самоврядування чи військової адміністрації. У разі масштабних руйнувань можуть оформлюватися акти уповноваженими державними структурами, що підтверджують факт пошкоджень через воєнні дії.

5. Фото- та відеофіксація. До всіх актів додаються матеріали, що візуально підтверджують ступінь руйнувань.

6. Повідомлення страховій компанії (за наявності страхування). Складається документ із зазначенням характеру понесених збитків.

7. Заява до правоохоронних органів. Подання заяви до поліції або військових адміністрацій допомагає офіційно зафіксувати факт знищення майна, що може бути використано як доказ у податкових або судових процедурах.

8. Податкові документи. У разі списання об'єктів готують документи для відображення змін у фінансовому результаті згідно з вимогами Податкового кодексу України.

9. Експертний висновок (за потреби). У складних ситуаціях залучають незалежних експертів, які визначають розмір збитків та оформлюють відповідний висновок.

Правильне документальне оформлення пошкодженого, знищеного або втраченого майна є ключовим етапом первинного обліку. Воно забезпечує можливість коректного відображення збитків у фінансовій та податковій звітності, а також слугує доказовою базою для звернення до страховиків, судових органів і державних програм компенсацій.

Через зупинення діяльності значна частина основних засобів може тимчасово не використовуватися. Така вимушена перерва, спричинена воєнними діями, породжує низку облікових питань.

Якщо актив тимчасово не експлуатується, підприємство має право перевести його на консервацію, що дозволяє мінімізувати витрати на утримання. Для цього оформлюється Акт консервації (який готує спеціальна комісія) та видається наказ керівника із зазначенням термінів. На період консервації амортизація не нараховується згідно з НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [24].

У випадку тривалого невикористання об'єкти можуть бути переведені до категорії «інші необоротні активи». Згідно з НП(С)БОДС 127 «Зменшення корисності активів», якщо актив перестає приносити економічні вигоди — що часто трапляється через наслідки війни — слід провести тест на знецінення. Якщо вартість зменшується, підприємство формує відповідні резерви [25].

Таким чином, у воєнний період бухгалтерський облік основних засобів у бюджетних установах набуває не лише фінансового, а й стратегічного значення. Він забезпечує:

- контроль за збереженням державного майна;
- достовірне відображення втрат і переміщень;
- прозорість для контролюючих і фінансових органів;
- основу для відновлення після закінчення бойових дій.

Грамотна організація обліку основних засобів у воєнний час — це елемент фінансової стійкості держави та довіри до бюджетного сектору.

2.2 Порядок визнання та оцінка основних засобів в умовах воєнного стану

Визнання основних засобів — це умови або критерії, за якими об'єкт зараховується на баланс підприємства як актив. Для визнання активу у складі основних засобів у бухгалтерському обліку вони повинні відповідати всім критеріям визнання їх такими (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Систематизація та характеристика критеріїв визнання основних засобів

Критерій визнання	Характеристика
Матеріальність	Наявність матеріальної форми
Призначення	Утримання з метою використання у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій
Строк корисного використання	Очікуваний строк корисного використання (експлуатації) більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Економічна вигода	Існування імовірності того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від використання об'єкта
Достовірна оцінка	Можливість достовірного визначення вартості об'єкта
Вартісний критерій	Установи можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки (більше 20000 грн.)

У Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору № 11 затверджено, що установи мають право самостійно визначати вартісні критерії для віднесення предметів до малоцінних необоротних матеріальних активів, обґрунтовуючи такі ознаки [18]. Зазвичай таке рішення погоджується з головним розпорядником бюджетних коштів.

Формуючи межу між основними засобами та малоцінними необоротними матеріальними активами, установи нерідко орієнтуються на податковий критерій, який наразі становить 20 000 грн.

З 01.01.2021 р. із НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» було виключено норму про те, що до МНМА належать предмети вартістю до 6000 грн (без ПДВ) та строком служби понад один рік.

Порівняння з порогом 20 000 грн проводять, враховуючи повну фактичну вартість активу, тобто всі витрати, пов'язані з його придбанням і введенням в експлуатацію: транспортування, монтаж, налаштування тощо.

Однак основні засоби, введені в експлуатацію до цієї дати, залишаються в обліку як основні засоби, навіть якщо їхня початкова вартість нижча за 20 000 грн. Підвищення межі не впливає на такі об'єкти: вони й надалі обліковуються як основні засоби та амортизуються згідно з установленими правилами, навіть якщо їхня залишкова вартість не перевищує 20 000 грн.

Коректна оцінка основних засобів має важливе значення для системи бухгалтерського обліку, оскільки забезпечує правильне визначення обсягів та структури капітальних інвестицій.

Первісна (собівартісна) оцінка основних засобів залежить від способу їх надходження: придбання, самостійного виготовлення, безоплатного отримання або обміну.

Згідно з п. 4 розділу II НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», об'єкти оцінюються за первісною вартістю, яка може бути:

- вартістю придбання — якщо актив купується;
- собівартістю — якщо виготовляється самостійно;
- справедливою вартістю — якщо отримується безоплатно від фізичних чи юридичних осіб (крім суб'єктів держсектору);
- первісною (переоціненою) вартістю — якщо отримано безоплатно від іншої бюджетної установи;
- справедливою вартістю — якщо актив надійшов у результаті обміну;
- умовною вартістю — якщо немає активного ринку [24].

У бюджетних установах найчастіше використовуються такі види вартості основних засобів (рис. 2.2):

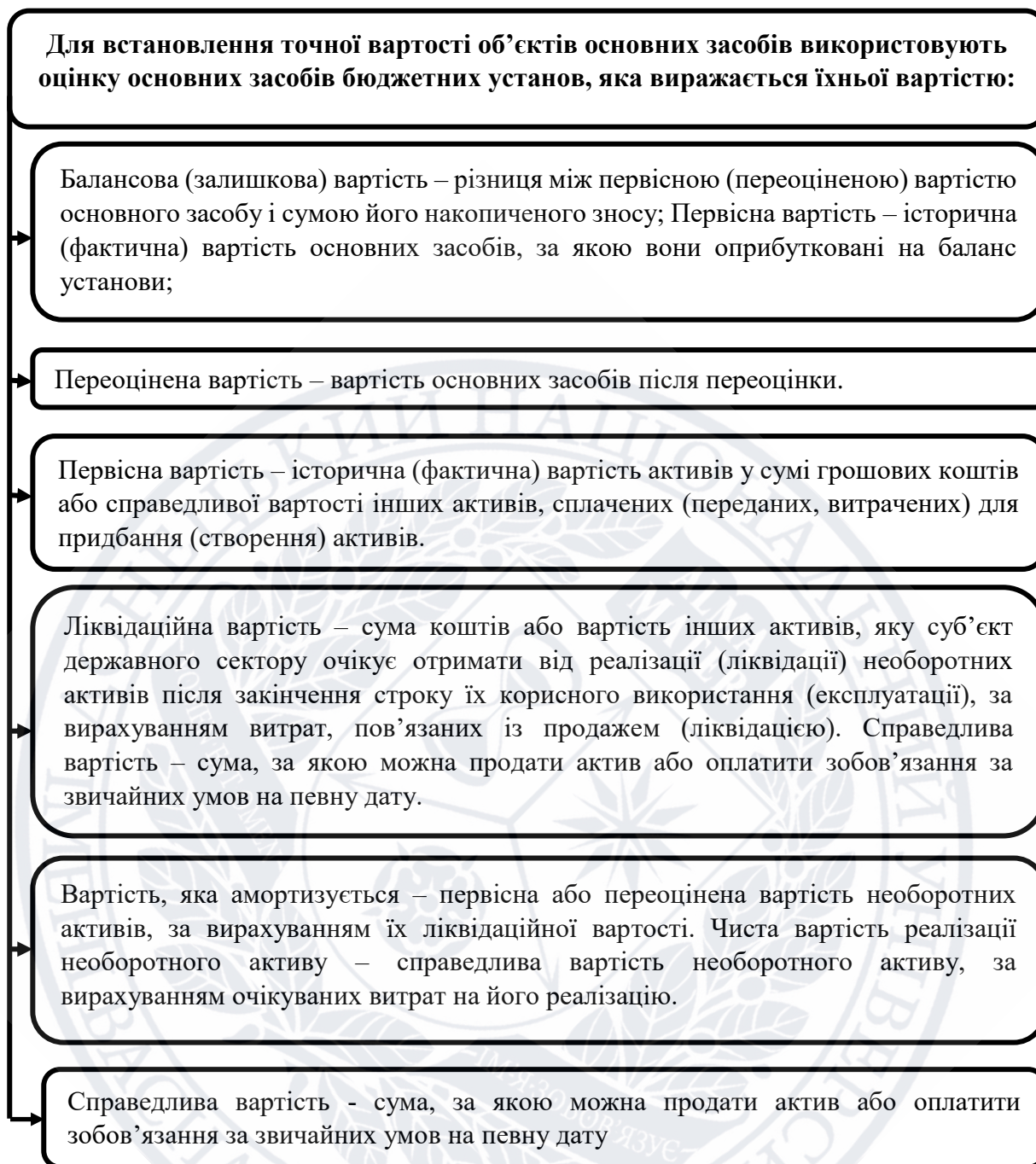


Рис.2.2. Систематизація та характеристика видів вартості основних засобів за НП(С)БОДС121 [24]

Первісна вартість придбаного об'єкта формується з таких складових:

- оплата постачальникам та підрядникам за актив чи виконані роботи (без непрямих податків);
- обов'язкові платежі, пов'язані з отриманням прав власності;
- ввізне мито;

- непрямі податки, які не підлягають відшкодуванню;
- витрати на страхування ризиків доставки;
- витрати на транспортування, монтаж і налаштування;
- інші витрати, необхідні для приведення активу у робочий стан.

Собівартість самостійно створених основних засобів включає всі витрати, понесені установою під час їх виготовлення.

Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від недержавних суб'єктів, є їх справедлива вартість на момент отримання з урахуванням додаткових витрат. Якщо є достовірні первинні документи, може застосовуватися зазначена в них вартість.

Якщо основні засоби надійшли безоплатно від іншої бюджетної установи, їх оцінюють за первісною (або переоціненою) вартістю, що була в обліку установи-передавача, з урахуванням суми зносу.

Якщо достовірні дані щодо первісної вартості відсутні, її визначають на рівні справедливої вартості, розрахованої відповідно до вимог законодавства.

Умовну вартість застосовують для активів, щодо яких немає активного ринку, або для об'єктів культурної й історичної спадщини (музейні фонди, пам'ятки, археологічні об'єкти тощо).

Первісна вартість основних засобів, отриманих в обмін на інші активи, дорівнює їх справедливій вартості на дату оприбуткування. Якщо визначити справедливую вартість неможливо, використовують первісну (переоцінену) вартість активу, який передано, з урахуванням зносу.

Під час воєнного стану спеціальних правил щодо визнання та оцінки основних засобів законодавством не встановлено. Установи державного сектору продовжують застосовувати загальні норми, передбачені НП(С)БОДС.

Отже, актив визнається основним засобом, якщо є ймовірність отримання майбутніх економічних вигод від його використання, а його вартість може бути достовірно визначена. Але під час воєнного стану можуть виникати складнощі з доставкою або монтажем нових об'єктів. Однак це не є перешкодою для їх визнання, якщо умови для цього виконано.

2.3 Організація, синтетичного, аналітичного та інвентарного обліку основних засобів бюджетної установи

Облік основних засобів є одним із найважливіших і найбільш трудомістких розділів обліку в бюджетних установах. Його правильна організація забезпечує достовірність фінансової звітності, контроль за збереженням майна та ефективне управління ним. Облік основних засобів складається з трьох взаємопов'язаних рівнів: інвентарного, синтетичного та аналітичного. Розглянемо більш детально кожний рівень.

Інвентарний облік — це поодиначний (пооб'єктний) облік кожного окремого предмета основних засобів. Його основна мета — забезпечити контроль за наявністю та рухом кожного об'єкта основних засобів. В інвентарному обліку застосовуються такі принципи та інструменти:

- Присвоєння інвентарних номерів
- Інвентарна картка
- Маркування
- Матеріально-відповідальні особи

Аналітичний облік забезпечує деталізацію даних синтетичного обліку. Він організовується для отримання інформації про основні засоби у розрізі, необхідному для управління, контролю та складання звітності.

Основні розрізи аналітики такі:

- За інвентарними об'єктами:
- За матеріально відповідальними особами
- За класифікаційними групами (субрахунками):
- За місцями експлуатації (структурними підрозділами):
- За джерелами надходження:

Синтетичний облік — це узагальнений облік на рахунках Головної книги в грошовому виразі. Він забезпечує формування загальних показників про наявність та рух основних засобів.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначені в НП(С)БОДС 121 «Основні засоби». Для обліку основних засобів використовується рахунок бухгалтерського обліку 10 «Основні засоби» (рис. 2.3).

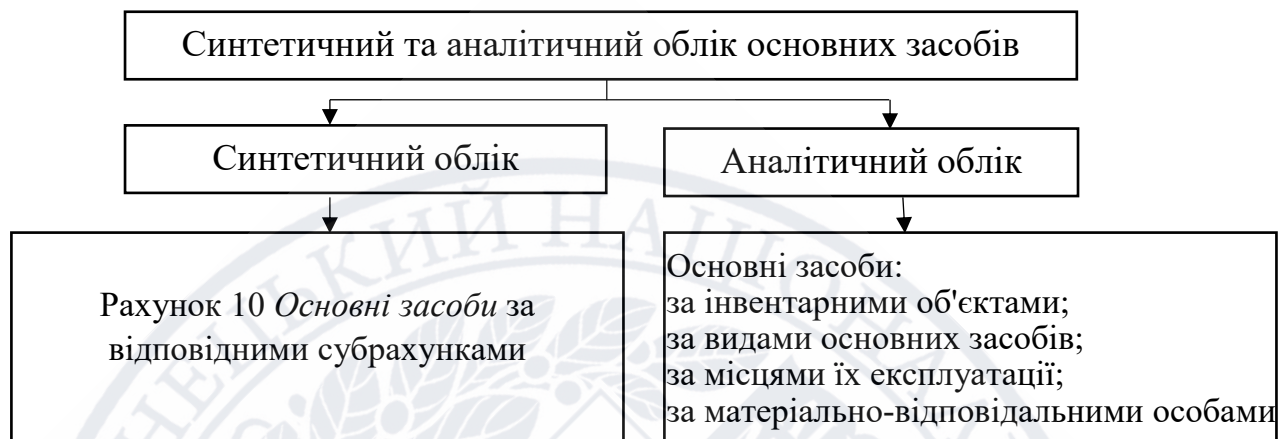


Рис. 2.3. Побудова синтетичного та аналітичного обліку основних засобів

Для ведення синтетичного обліку основних засобів відкриваються рахунки, а саме: 10 «Основні засоби» (рис. 2.4.), 13 «Капітальні інвестиції» та 14 «Знос (амортизація) необоротних активів», до кожного з яких відкриваються відповідні субрахунки згідно з планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі №1203, який затверджено наказом Міністерства фінансів України 31.12.2013 р [31].

Дебет	Рахунок 10 Основні засоби	Кредит
за кредитом рахунків		за дебетом рахунків
1311 відображається введення в експлуатацію основних засобів, придбаних за плату або створених;		1411 списання нарахованого зносу основних засобів;
2117, 6211 відображається отримання основних засобів безоплатним способом;		8411 відображення в обліку списання залишкової вартості основних засобів у випадках ліквідації, безоплатного відчуження, нестач або пошкодження.
2116 відображається придбання основних засобів через підзвітну особу		
5111 відображення внутрішнього переміщення основних засобів за операціями з безоплатного отримання від структурних підрозділів		
7211 включення на баланс основних засобів, які не були обліковані раніше		
5311 дооцінка первісної вартості об'єкта		

Рис. 2.4. Типові бухгалтерські записи по рахунку 10 «Основні засоби»

По дебету рахунку 10 «Основні засоби» відображається оприбуткування, надходження до бюджетних установ об'єктів основних засобів за первісною вартістю. Крім оприбуткування, по дебету відображається збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єктів, а саме: модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція, тощо.

За кредитом рахунку відображається вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі, а також зменшення вартості внаслідок часткової ліквідації об'єкта основних засобів або його уцінки. До рахунку 10 «Основні засоби» відкриваються такі субрахунки:

- 1010 (1020) «Інвестиційна нерухомість»;
- 1011 (1021) «Земельні ділянки»;
- 1012 (1022) «Капітальні витрати на поліпшення земель»;
- 1013 (1023) «Будівлі, споруди та передавальні пристрої»;
- 1014 (1024) «Машини та обладнання»;
- 1015 (1025) «Транспортні засоби»;
- 1016 (1026) «Інструменти, прилади, інвентар»;
- 1017 (1027) «Тварини та багаторічні насадження»;
- 1018 (1028) «Інші основні засоби».

Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі №1203 від 31.12.2013 р. передбачено окремий рахунок 54 «Цільове фінансування» для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення, зокрема, коштів, які спрямовуються на:

- придбання необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо);
- будівництво (придбання), модернізацію, реконструкцію та реставрацію (у тому числі житла (приміщень), інших об'єктів), на створення державних запасів і резервів;
- придбання фінансових інвестицій, капітальних активів тощо.

Рахунок 54 «Цільове фінансування», який має такі субрахунки:

5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»;

5421 «Цільове фінансування державних цільових фондів».

За кредитом рахунку відображають отримання коштів на фінансування заходів цільового призначення або вилучення з бюджетних асигнувань. Цільового фінансування суми поточних витрат, що включаються до вартості об'єкта основних засобів згідно з НП(С)БОДС 121 «Основні засоби».

За дебетом рахунку відображають зменшення цільового фінансування на створення (придбання) основних засобів, на суму внесеного капіталу внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів.

Варто зазначити, що для обліку грошових коштів, які містяться на рахунках в органах Казначейства та можуть бути використані для поточних операцій, передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки». З огляду на це, суми отриманих бюджетних асигнувань як за загальним, так і за спеціальним фондами бюджетні установи зараховують на один субрахунок — 2313. Тому для розмежування таких надходжень за загальним та спеціальним фондами слід вести додаткові аналітичні рахунки.

Отримання цільового фінансування для придбання основних засобів та/або їх поліпшення слід відображати такою проводкою:

Дебет 2313 «Реєстраційні рахунки»

Кредит 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»

Основні засоби до моменту введення в експлуатацію обліковують у складі капітальних інвестицій. Всі витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів слід обліковувати на рахунку 13 «Капітальні інвестиції».

За дебетом рахунку 13 «Капітальні інвестиції» відображають збільшення витрат на придбання або створення необоротних активів (тобто основних засобів та інших необоротних матеріальних активів), зокрема:

- суми, сплачені за придбання, виконання будівельно-монтажних робіт;
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, суми ввізного мита, суми непрямих податків (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору), витрати зі страхування ризиків доставки;

- витрати на транспортування, установку, монтаж налагодження тощо;
- витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання).

За кредитом рахунку відображають зменшення витрат на придбання або створення необоротних активів (введення в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів тощо). Рахунок 13 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки:

- 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби»;
- 1312 «Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи»;
- 1313 «Капітальні інвестиції в нематеріальні активи»;
- 1314 «Капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи»;
- 1324 «Капітальні інвестиції в необоротні активи спецпризначення».

Вартість уведених в експлуатацію необоротних активів слід відносити на фактичні видатки протягом строку їх корисного використання шляхом нарахування амортизації (раз на рік або щокварталу за рішенням установи). Потім наприкінці звітного періоду під час закриття рахунків витрат сума нарахованої протягом такого періоду амортизації буде списана на фінансові результати виконання кошторису. На суму поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів відповідно до НП(С)БО 121 «Основні засоби», необхідно збільшити фінансування заходів цільового призначення (за кредитом рахунку 54 «Цільове фінансування») та одночасно вилучити такі суми з доходів звітного періоду.

Основні засоби до бюджетних установ надходять різними способами, наприклад, придбання, будівництво за рахунок бюджетних асигнувань, безоплатно одержаних від інших установ, від спонсорів, як гуманітарна допомога, оприбуткування надлишків, внаслідок проведення інвентаризації.

Облік основних засобів в бюджетних установах різнитиметься залежно від того, чи їх придбали чи отримали безоплатно.

Бухгалтерські проведення з обліку капітальних інвестицій по придбанню основних засобів наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Бухгалтерські проведення з обліку капітальних інвестицій в основні засоби

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума	Додаток
	Д-т	К-т		
Отримуємо цільове фінансування для придбання основних засобів	2313	54		
Купуємо устаткування необхідне для монтажу основних засобів	1513	2113, 6211		
Відображаємо ПДВ, якщо його віднесено до податкового кредиту	6311			
Передаємо устаткування у монтаж	1311, 1312	1513		
Купуємо необоротний актив та відображаємо витрати з його придбання, у т. ч. вартість основного засобу	1311, 1312	2113, 6211	54000	П, Р, С
Відображаємо ПДВ, якщо його віднесено до податкового кредиту	6311			
Накопичуємо витрати на проектні, будівельно-монтажні роботи, якщо це пов'язано зі створенням основних засобів	1311, 1312	2113, 6211		
Відображаємо ПДВ, якщо його віднесено до податкового кредиту	6311			
Накопичуємо суму витрат на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів для введення їх в експлуатацію	1311, 1312	2113, 6211		
Відображаємо ПДВ, якщо його віднесено до податкового кредиту	6311			
Перераховуємо постачальнику кошти з реєстраційного рахунку	6211	2313	54000	П, Р, С

Бухгалтерські проведення по обліку введення в експлуатацію основних засобів наведено в таблиці 2.4

Таблиця 2.4 – Бухгалтерські проведення з обліку основних засобів: введення в експлуатацію

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Додаток	Сума
	Д-т	К-т		
Вводимо в експлуатацію необоротний актив, первісна вартість якого дорівнює суму капітальних інвестицій	10, 11	1311, 1312	С,Т	54000
Зменшуємо суму цільового фінансування і збільшуємо внесений капітал на суму первісної вартості необоротного активу, який введено в експлуатацію	54	51		

Безоплатне отримання основних засобів є поширеним явищем у діяльності бюджетних установ, особливо в умовах централізованого управління державним або комунальним майном. Особливості бухгалтерського обліку таких операцій залежать від того, звідки саме надійшло майно — від установи, що підпорядковується тому самому органу управління, чи від іншої установи.

Установа-отримувач відображає отримані основні засоби за балансовою (залишковою) вартістю установи, яка передає активи. Підставою для відображення в обліку є акт приймання-передачі основних засобів (форма № ОЗ-1), а також лист погодження від органу управління майном.

Розглянемо безоплатне отримання від установи у межах одного органу управління майном та від інших установ (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Бухгалтерські проведення з обліку безоплатного отримання основних засобів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Додаток	Сума
	Д-т	К-т		
Якщо необоротний актив передано безоплатно установою, що належить до того самого органу управління майном, в обліку відображається: А) вартість отриманого об'єкта:	10, 11	51	У	23612,49
Б) сума зносу	8014, 8114, 5511, 5512	1411, 1412	У	7805,21
У разі безоплатного надходження активу від іншої установи чи підприємства в обліку фіксуються: А) вартість необоротного активу (а якщо його вартість не зазначена в первинних документах — облік ведеться за справедливою вартістю);	10, 11	2117, 6211, 6415		
Б) дохід від безоплатного отримання активу	2311, 2313	7511, 7523		
В) збільшення внесеного капіталу внаслідок отримання такого активу.	7511, 7523с	51		

Основні засоби припиняють визнаватися активами в бухгалтерському обліку у випадках, коли такі необоротні активи:

- ліквідовані;
- вибули внаслідок продажу;
- передані іншим установам на безоплатній основі;

- за результатами інвентаризації виявлені як нестача;
- не відповідають критеріям визнання активу.

В таблиці 2.6. наведено бухгалтерські проведення з обліку безоплатної передачі основних засобів.

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків з обліку безоплатної передачі основних засобів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків (субрахунків)	
	Д-т	К-т
Під час безоплатної передачі об'єкту основного засобу у межах одного органу управління майном	51	10, 11
Одночасно відображається сума нарахованого зносу за такими активами	1411, 1412, 1414	8014, 8114, 5511, 5512
У разі вибуття основних засобів з інших причин у бухгалтерському обліку показують:		
А) суму нарахованого зносу;	1411, 1414	10
Б) суму їх залишкової вартості	8411	10
Якщо вибуває основний засіб, який раніше був дооцінений, сума дооцінки списується на фінансовий результат.	5311	5512

В таблиці 2.7. наведені Бухгалтерські записи, якими відображають списання основних засобів, що були придбані або отримані безоплатно в межах внутрішнього переміщення підрозділів одного органу управління майном.

Таблиця 2.7 – Бухгалтерські проведення під час списання основних засобів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Додаток	Сума
	Д-т	К-т		
У разі вибуття основних засобів з інших причин в обліку відображають:				
А) суму нарахованого зносу;	1411	1014	К	3150
Б) суму їх залишкової вартості	8411	1014	К	50850
Одночасно виконують наступне проведення	5111	5511	К	54000

На підставі попередньо оформлених меморіальних ордерів здійснюються записи до книги Журнал-головна у розрізі окремих субрахунків, в якій ведеться

синтетичний облік основних засобів. Аналітичний облік руху, надходження, ліквідації та вибуття основних засобів організовується за місцем їх зберігання, у матеріально відповідальних осіб та у бухгалтерії за типовими формами. До реєстрів аналітичного обліку належать: Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів; Інвентарна картка групового обліку основних засобів; Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень; Картка аналітичного обліку капітальних видатків. Облік ведеться на інвентарних картках за формами ОЗ-6 (бюджет), ОЗ-8 (бюджет), ОЗ-9 (бюджет), що згруповані в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Інвентарний облік основних засобів

Інвентарний облік основних засобів		
Інвентарні картки	Код субрахунків	Назва субрахунків
ОЗ-6 (бюджет)	1010	Інвестиційна нерухомість
	1011	Земельні ділянки
	1013	Будинки та споруди
	1014	Машини та обладнання
	1015	Транспортні засоби
ОЗ-8 (бюджет)	1012	Капітальні витрати на поліпшення земель
	1017	Тварини та багаторічні насадження
ОЗ-9 (бюджет)	1016	Інструменти, прилади та інвентар
	1019	Інші основні засоби

Інвентарні картки з обліку основних засобів складаються в одному примірнику і групуються в картотеці за субрахунками та підгрупами з розділенням за матеріально-відповідальними особами (Додаток Л1, Л2, Л3). У централізованих бухгалтеріях картки додатково групуються за установами, які обслуговуються. У них фіксують повну інформацію про об'єкт: назву, технічні характеристики, стан, нарахований знос, переміщення та інші дані. Якщо в картці бракує місця, відкривають нову, яка продовжує попередню; на старій робиться відповідна позначка. Стара картка зберігається як довідковий документ. і в ній ставиться позначка про відкриття нової картки. Картки на списані основні засоби зберігаються в архіві протягом трьох років, а картки на реалізовані об'єкти передають разом із ними. Особливістю обліку основних засобів є присвоєння інвентарного номеру кожному об'єкту (крім білизни,

постільних речей, спецодягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів довготривалого використання).

Для білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів та малоцінних необоротних матеріальних активів встановлюються номенклатурні номери. При цьому предметам одного найменування, якості матеріалу та ціни встановлюється один номенклатурний номер.

Необоротним матеріальним активам спеціального призначення суб'єкт державного сектору може присвоювати інвентарні або номенклатурні номери. Будова інвентарного номера основних засобів бюджетних установ: Перші дві цифри – номер синтетичного рахунка; Третій - ознака віднесення до певної сфери діяльності; Четвертий – номер субрахунку; П'ятий - підгрупа основних засобів. Останні чотири – порядковий номер предмета у підгрупі (всього 9 знаків) (рис. 2.5.).



Рис. 2.5. Склад інвентарного номера необоротного активу

Інвентарний номер наноситься на жетон, фарбою або іншим способом. Якщо об'єкт складається з кількох частин, усі вони мають містити однаковий інвентарний номер.

З метою контролю за правильністю бухгалтерських проведення за рахунками синтетичного та аналітичного обліку складаються оборотні відомості за кожною групою субрахунків, що об'єднуються відповідним синтетичним рахунком. Підсумки оборотів та залишків кожного субрахунку оборотних відомостей звіряються з підсумками оборотів та залишків даних відповідних синтетичних рахунків книги «Журнал-головна» [58].

Узагальнені дані синтетичного обліку за кожним рахунком відображаються в оборотно-сальдовій відомості за підсумками звітного місяця.

В умовах воєнного стану організація інвентарного, синтетичного та аналітичного обліку основних засобів набуває особливої критичності та вимагає внесення суттєвих коректив, особливо щодо документування, оцінки та списання активів, пошкоджених або знищених внаслідок бойових дій.

Ключові зміни в обліку інвентарного та аналітичного обліку в умовах війни стосуються фіксації пошкоджень, контролю за переміщенням та проведення інвентаризації. Ведеться документування пошкоджень та знищення:

- Первинна фіксація включає встановлення факту пошкодження або знищення основних засобів має бути негайно зафіксоване. Використовуються Акти обстеження (замість стандартних актів списання) або Акти списання з обов'язковим зазначенням причини — «внаслідок військової агресії», «пошкодження внаслідок бойових дій» тощо.

- Фото- та відеофіксація заключається в максимально детальна фіксація стану основних засобів з прив'язкою до місцевості (геолокація, дата) для подальшого використання як доказової бази для відшкодування збитків.

- В інвентарній картці об'єкта обов'язково робляться позначки про його пошкодження/знищення та посилання на відповідний Акт.

При переміщенні об'єкта основного засобу (евакуації) до іншого місця чи установи (в межах або за межі підпорядкування) складається Акт приймання-передачі або Накладна на внутрішнє переміщення із зазначенням нового місця зберігання/експлуатації (Додаток Д). Це критично для підтримання достовірного аналітичного обліку за МВО та місцями експлуатації.

Розділ I «Нефінансові активи» балансу бюджетної установи містить узагальнені дані про нефінансові активи за відповідними статтями. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2017 № 976 висвітлює вимоги щодо розкриття інформації про нефінансові у балансі розпорядника бюджетних коштів.

Отже, організація обліку основних засобів у бюджетній установі — це трирівнева система, що забезпечує повний контроль за державним майном, достовірність фінансової звітності та прозорість використання бюджетних коштів.

Таким чином, якісна організація обліку основних засобів є не просто вимогою законодавства, а стратегічною функцією бюджетної установи, яка забезпечує збереження державного майна та фінансову стійкість в будь-яких умовах.

2.4 Методика нарахування та облік амортизації основних засобів

Основні засоби становлять важливу частину майнового комплексу практично кожного суб'єкта господарювання. У процесі використання таких активів їх залишкова вартість поступово зменшується, оскільки установа отримує економічні вигоди, закладені в цих об'єктах. Саме нарахування зносу та амортизації забезпечує коректне відображення їх вартості в обліку.

Аналізуючи поняття «амортизація», можна виокремити три основні підходи до його тлумачення: економічний, обліковий та фінансовий (рис. 2.6).

Нарахування зносу у бухгалтерському обліку виконує такі функції:

- дозволяє поступово віднести впродовж строку використання вартість об'єкта на витрати;
- непрямым чином є відображенням поступового фізичного та морального зносу об'єкта.

Амортизація нараховується відповідно до таких загальних правил:

1) якщо об'єкт основних засобів визнано активом і встановлено строк його корисного використання, амортизація розраховується в межах цього періоду;

2) у випадку реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання або консервації амортизацію призупиняють з місяця, що настає після місяця

переведення об'єкта на відповідні роботи; так само її не нараховують при обмеженні доступу внаслідок окупації чи бойових дій;

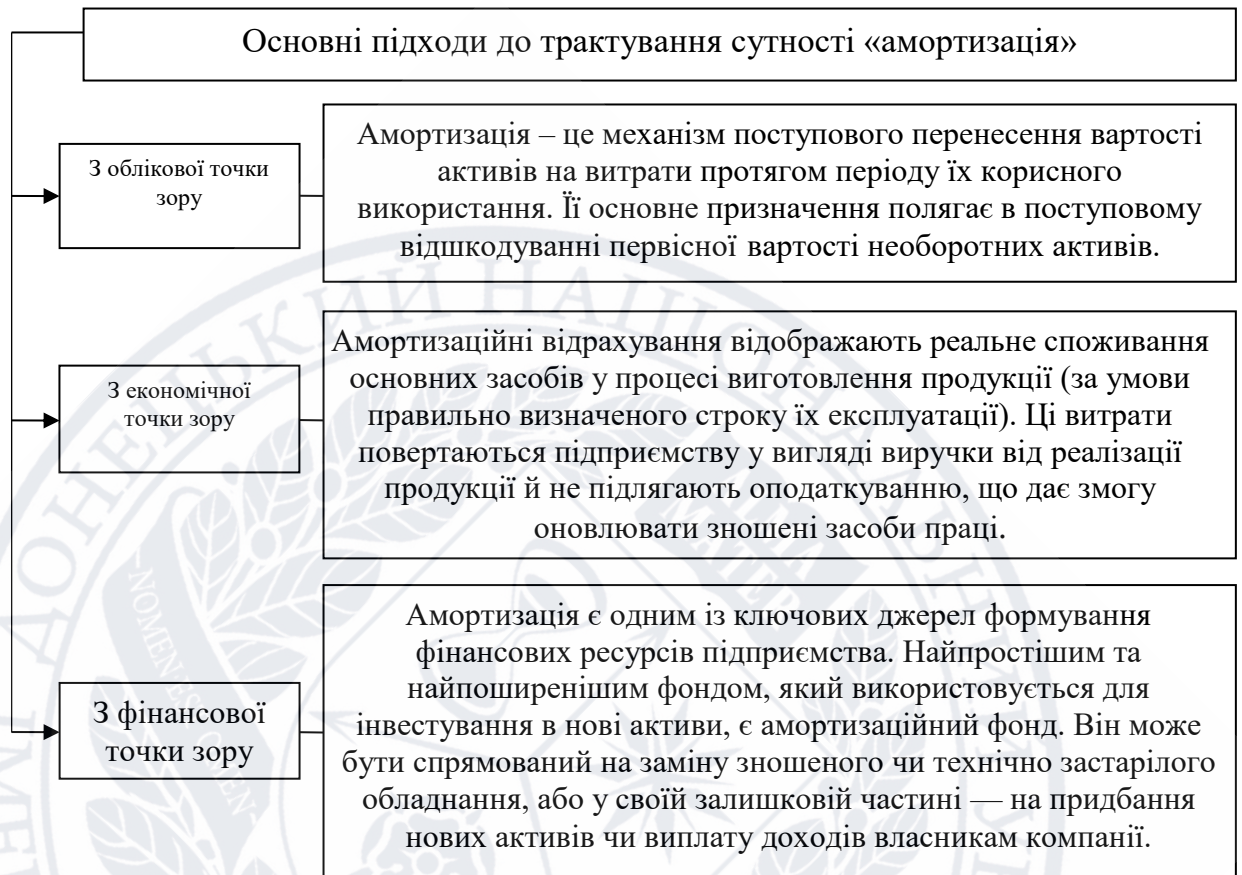


Рис. 2.6. Основні підходи до трактування поняття «амортизація»

3) амортизація визначається рівномірно щокварталу на дату складання балансу або на рік — шляхом рівномірного розподілу вартості, що підлягає амортизації;

4) сума, що амортизується, дорівнює первісній або переоціненій вартості активу за мінусом ліквідаційної вартості; первісна вартість — це вартість об'єкта на момент його надходження;

5) нарахування амортизації починається з місяця, що слідує за місяцем введення об'єкта в експлуатацію;

6) при вибутті основного засобу амортизацію нараховують у місяці вибуття, а припиняють із наступного;

7) сума зносу збільшується на величину нарахованої амортизації на дату балансу;

8) в обліку амортизацію відображають у гривнях із точністю до копійок (два знаки після коми).

Крім того, існує перелік об'єктів, на які амортизація (знос) не нараховується:

1. для яких знос неможливий за їхньою природою (земельні ділянки, музейні експонати, тварини, зокрема піддослідні тварини, багаторічні насадження природні ресурси

2. які ще не введені в експлуатацію.

Нарахування зносу основних засобів здійснюється протягом усього строку їх корисного використання (відповідно до НП(С)БОДС 121). Після завершення цього періоду залишкова вартість об'єкта дорівнює нулю або його ліквідаційній вартості, якщо така була визначена. Строк корисного використання та ліквідаційну вартість об'єктів переглядають у разі зміни очікуваних економічних вигід від їх експлуатації — це робиться на кінець звітного року [24].

Типові строки корисного використання для різних видів основних засобів наведені в Додатку 1 до Методичних рекомендацій з облікової політики суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Мінфіну від 23.01.2015 № 11 [21].

Амортизація основних засобів може нараховуватись за такими методами:

- прямолінійним;
- методом зменшення залишкової вартості;
- методом прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивним;
- виробничим.

Для бюджетних установ НПСБОДС 121 встановлено застосування двох методів:

- прямолінійний — річна сума амортизації визначається шляхом ділення первісної (або первісної мінус ліквідаційна) вартості на строк корисного використання; амортизація за місяць — це $1/12$ річної суми;

- метод 50/50 — застосовується до інших необоротних матеріальних активів, зокрема МНМА. Половину вартості списують при введенні об'єкта в експлуатацію, друга половина — при його вибутті. Ліквідаційна вартість не визначається [24].

Після розрахунку амортизації бухгалтер збільшує суму зносу відповідного активу на розмір нарахованої амортизації.

Амортизацію нараховують:

- на дату балансу — щоквартально або один раз на рік;
- у разі вибуття об'єкта.

Оскільки бюджетні установи складають баланс щокварталу, амортизацію за загальним правилом потрібно нараховувати чотири рази на рік. Водночас НП(С)БОДС 121 дозволяє керівникові прийняти рішення проводити нарахування лише на річну дату балансу — це слід закріпити в наказі про облікову політику та погодити з установою вищого рівня або головним розпорядником.

Однак у разі вибуття об'єкта амортизацію необхідно нарахувати саме в місяці вибуття, навіть якщо він не збігається з датою балансу. Вибуття відбувається під час списання, передачі або відчуження активу.

НП(С)БОДС 121 також визначає випадки, коли амортизацію нараховувати припиняють. Її не нараховують на період, коли об'єкт переведено на:

- реконструкцію;
- модернізацію;
- добудову;
- дообладнання;
- консервацію.

Після повернення об'єкта в експлуатацію амортизацію поновлюють з місяця, наступного за місяцем, коли він став придатним до використання.

Для документального оформлення амортизації використовують:

- 1) Відомість нарахування зносу (амортизації) основних засобів довільної форми, затверджену в наказі про облікову політику;

2) Розрахунок амортизації основних засобів, затверджений наказом МФУ від 13.09.2016 № 818 [48].

Згідно з Методичними рекомендаціями № 11 сума нарахованої амортизації відображається як збільшення суми зносу необоротних активів і одночасно — як витрати [18].

Облік амортизації ведуть на субрахунках 8014, 8114 «Амортизація»: за дебетом — відображення нарахування амортизації; за кредитом — списання сум при закритті рахунків витрат на субрахунок 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду».

Накопичення зносу обліковується за субрахунками:

1411 «Знос основних засобів»;

1412 «Знос інших необоротних матеріальних активів».

За кредитом цих субрахунків відображають нарахування амортизації, коригування зносу при дооцінці активів і визнанні втрат від зменшення корисності.

За дебетом — зменшення зносу при списанні активів, його коригування при уцінці та відображення вигод від відновлення корисності.

Нарахування зносу (амортизації) основного засобу відображатимемо проведенням (Додаток Ф, Х):

Дт 8014 «Амортизація» 23812,49

Кт 1411 «Знос основних засобів» 23812,49

У цілому об'єкт, який вже введено в експлуатацію та за яким розпочато нарахування зносу, не може бути виключений із процесу амортизації. Водночас її нарахування тимчасово призупиняють у період:

- консервації, реконструкції, модернізації, добудови чи дообладнання об'єкта;
- обмеження доступу до нього через перебування на тимчасово окупованій території або в зоні бойових дій під час воєнного стану [24].

Накопичена сума зносу за весь період використання основного засобу відображається в балансі бюджетної установи у рядку 1002 «Знос». При

визначенні залишкової вартості основних засобів (рядок 1000 «Основні засоби») із їх первісної вартості (рядок 1001) віднімається сума зносу. Рядок 1002 «Знос» у балансі включає загальне значення за субрахунками 1411 «Знос основних засобів» і 1412 «Знос інших необоротних матеріальних активів», який застосовується, зокрема, для МНМА та ІНМА.

У фінансовій звітності бюджетної установи інформація про амортизацію відображається у кількох формах: у Балансі, у Звіті про фінансові результати, у Примітках до фінансової звітності (табл.2.9).

Нарахована амортизація не відображається в бюджетній звітності.

Таблиця 2.9 – Правила відображення амортизації у фінансовій звітності

Форма № 1-дс «Баланс»	відображають кредитове сальдо за субрахунками 1411–1415 (рядки 1002, 1012, 1022, 1042)
	списують в кінці звітного періоду доходи і витрати від амортизації списуються на фінансовий результат (рядок 1420)
Форма № 2-дс «Звіт про фінансові результати»	відображають нараховану за звітний період амортизацію на об'єкти основних засобів, а також інші необоротні матеріальні активи, які були використані при здійсненні основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання програм, не пов'язаних з основною діяльністю, за бухгалтерськими проведеннями Дт 8014 — Кт 1411–1415 (рядок 2850 розділу IV «Елементи витрат за обмінними операціями»)
	відображають загальну суму за бухгалтерськими проведеннями Дт 8014 — Кт 1411–1415 (рядок 2210)
	відображають загальну суму за бухгалтерськими проведеннями Дт 8114 — Кт 1411–1415 (рядок 2220)
	відображають загальну суму за бухгалтерськими проведеннями Дт 5111 — Кт 7511, що були здійснені при нарахуванні амортизації на активи одержані безоплатно (рядок 2130)
Форма № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності»	Залишок на початок року — сальдо на початок року відповідного субрахунку рахунку 14, залишок на кінець року — сальдо на кінець року відповідного субрахунку рахунку 14, в інших графах розкривають суми оборотів за відповідним субрахунком рахунку 14 (розділи I (ОЗ), II (НМА), XII (ДБА)).

Амортизація виконує не лише облікову, а й контрольну та аналітичну функції. Вона дає змогу оцінити реальний стан матеріальної бази установи, своєчасно планувати капітальні ремонти та оновлення обладнання. У період воєнного стану правильне нарахування та відображення амортизації набуває особливого значення, оскільки дозволяє об'єктивно оцінити втрати, пов'язані зі знеціненням або пошкодженням майна.

2.5 Інвентаризація основних засобів як метод контролю за збереженням майна в умовах невизначеності

Система бухгалтерського обліку основних засобів у бюджетних установах відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного управління державним майном.

Одним із ключових елементів контролю за правильністю відображення активів і їх фактичної наявності є інвентаризація. В умовах воєнного стану, коли частина активів може бути переміщена, знищена чи тимчасово втрачена, інвентаризація стає основним інструментом підтвердження збереження майна та його документального обліку.

Інвентаризація — це процес перевірки фактичної наявності, стану та оцінки активів, який порівнюється з даними бухгалтерського обліку з метою виявлення розбіжностей і забезпечення достовірності звітності.

Згідно з Положенням про інвентаризацію активів і зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879, інвентаризація є обов'язковою формою контролю за збереженням державного і комунального майна [33].

Для бюджетних установ вона має особливе значення, оскільки саме на її основі формуються дані для звітності перед:

- Державною казначейською службою України;
- Рахунковою палатою;
- Міністерством фінансів України;

- органами Державної аудиторської служби.

Таким чином, інвентаризація виконує контрольну, облікову та превентивну функції, запобігаючи зловживанням і втратам матеріальних ресурсів.

В умовах дії воєнного стану дуже актуальним стає питання якості проведення інвентаризації основних засобів. Враховуючи обставини воєнного стану у разі встановлення фактів викрадення (розкрадання), нестачі, знищення (псування) майна на день встановлення таких фактів інвентаризацію необхідно проводити в обсязі, визначеному керівником підприємства. Це необхідно виконати за умови, що є можливість безпечного та безперешкодного доступу до таких основних засобів.

Під час війни пріоритет надається збереженню життя персоналу, тому у випадках, коли фізична перевірка неможлива, дозволено використовувати фото- (відеофіксацію) або дані GPS-обладнання, а також акти комісій, створених на рівні військових адміністрацій.

Суцільна інвентаризація проводиться станом на 1-ше число місяця, що настає за місяцем, в якому зникли перешкоди доступу до активів. Але можна й раніше (саме за рішенням керівника) — на день встановлення фактів пошкодження (знищення), крадіжки.

Основні цілі інвентаризації залишаються незмінними, але доповнюються новими завданнями, пов'язаними з воєнними ризиками, що наведені в табл.2.10:

Таблиця 2.10 – Основні завдання інвентаризації в період дії воєнного стану

№	Завдання	Зміст
1	Виявлення втрат або пошкодження майна	Фіксація фактів знищення чи пошкодження активів унаслідок бойових дій
2	Підтвердження наявності евакуйованих активів	Облік основних засобів, переміщених у безпечні регіони
3	Встановлення факту тимчасової втрати контролю над активом	Документальне підтвердження втрати доступу до об'єкта
4	Коригування бухгалтерських даних	Уточнення первісної вартості, амортизації та залишкової вартості
5	Підготовка доказової бази для відшкодування збитків	Збір інформації для судових або страхових справ

Таким чином, інвентаризація стає не лише елементом контролю, а й засобом документального підтвердження воєнних збитків держави, забезпечуючи належне відображення втрат у бухгалтерському обліку, формування доказової бази для відшкодування шкоди та прийняття управлінських рішень щодо відновлення пошкоджених або знищених основних засобів.

Процес проведення інвентаризації передбачає кілька етапів (табл. 2.11):

Таблиця 2.11 – Етапи проведення інвентаризації

Назва етапа	Характеристика
Підготовчий етап	- створення інвентаризаційної комісії наказом керівника установи; - уточнення облікових даних за рахунком 10 «Основні засоби»; - перевірка наявності технічних паспортів, актів введення в експлуатацію, документів про оренду тощо.
Проведення інвентаризації	- фактична перевірка наявності основних засобів; - фіксація їх технічного стану; - у разі неможливості доступу — застосування фото-, відеофіксації або супутникових координат; - заповнення інвентаризаційних описів (форма № інв-1 або електронний аналог).
Оформлення результатів	- порівняння фактичних даних із бухгалтерськими записами; - складання порівняльних відомостей; - визначення нестач або надлишків; - відображення результатів у бухгалтерському обліку: - нестача — віднесення на винних осіб; - надлишки — оприбуткування за справедливою вартістю;
Звітність і узагальнення	Результати інвентаризації подаються до вищестоящого органу управління або Державної казначейської служби.

Особливості інвентаризації основних засобів в досліджуваній установі зумовлені специфікою майна та експлуатаційною функцією. Розглянемо основні аспекти (табл. 2.12).

Таблиця 2.12 – Особливості інвентаризації основних засобів у військовій частині

Аспект	Синтетичний облік (Рахунки 10-го класу)	Аналітичний облік (Картки, описи)
1	2	3
Об'єкти	Великий обсяг будівель, споруд та інженерних мереж, які часто територіально роз'єднані (військові містечка, гуртожитки, казарми).	Включення до інвентаризаційних описів даних про місцезнаходження, технічний стан, потребу в ремонті кожного індивідуального об'єкта фонду (житлового/нежитлового).

Продовження табл. 2.12

1	2	3
Періодичність	Обов'язкова щорічна інвентаризація ОЗ (перед складанням річної звітності)	Необхідність постійної звірки аналітичних карток з фактичним станом об'єктів на місцях експлуатації, особливо в умовах інтенсивного використання чи пошкоджень.
Процедура	Звірка загальних залишків за рахунками (наприклад, сума всіх будівель) з даними зведених інвентаризаційних описів.	Детальний огляд житлового фонду, котелень, мереж. Встановлення функціональності та придатності до використання (критично для об'єктів інфраструктури).
Результати	Відображення нестач/надлишків та остаточних результатів інвентаризації на рахунках фінансових результатів (наприклад, 8412, 5103).	Фіксація об'єктів, що підлягають списанню (як непридатні) або потребують капітального/поточного ремонту; внесення змін у картки щодо переміщення інвентарю.

Інвентаризація основних засобів в установі, що досліджується має подвійну мету:

1. Синтетичний облік: підтвердження достовірності загальних вартісних залишків на рахунках, особливо щодо великих груп нерухомого майна (будівлі та споруди).

2. Аналітичний облік: критична детальна звірка фактичної наявності, технічного стану та точного місцезнаходження кожного інвентарного об'єкта (житлового фонду, інженерних мереж, обладнання) з інвентарними картками для забезпечення ефективної експлуатації, своєчасного ремонту та контролю за збереженням державного майна. Ведення індивідуальних інвентарних карток (типової форми № ОЗ-6)

Ключова особливість даної установи — необхідність фіксувати не лише наявність, а й експлуатаційну придатність об'єктів інфраструктури, що вимагає глибокої деталізації аналітичних даних.

Бухгалтерські проведення по обліку нестачі основних засобів, наведено в таблиці 2.13.

Якщо винної особи у нестачі не встановлено, облік основних засобів завершився списанням, а розмір шкоди обліковуємо на позабалансовому рахунку 073 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників

бюджетних коштів» до встановлення винної особи, з подальшим відшкодуванням або закриття провадження у справі.

Таблиця 2.13 – Кореспонденція рахунків з обліку нестачі основних засобів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків (субрахунків)	
	Д-т	К-т
Списуємо основні засоби у зв'язку з виявленою нестачею на:	1411, 1414	10
• суму зносу основних засобів		
• їх залишкової вартості	8411	10
Якщо встановлено винних у цьому осіб, в обліку додатково відображаємо записи на:	2115	7111
• суму шкоди установі, яку винна особа має погасити		
• суму шкоди, яку винна особа має погасити, яку установа спрямовує до бюджету	2115	6312

Слід зазначити, що існує спрощена інвентаризація згідно Наказу № 419 Міністерства фінансів. Тобто в умовах воєнного стану дозволяється проводити інвентаризацію лише тоді, коли безпечні умови для її проведення. Керівник установи самостійно визначає дату проведення інвентаризації активів, які знаходяться на територіях, де бойові дії не ведуться.

У воєнний час багато бюджетних установ були змушені евакуюватися або втратили доступ до своїх будівель. У таких випадках інвентаризація проводиться за спрощеною процедурою:

- використовується реєстр евакуйованих активів з підписами членів комісії;
- для активів, що залишилися на окупованій території, складається акт неможливості доступу;
- у разі пошкодження майна — акт про знищення або непридатність основного засобу (з фотофіксацією);
- дані передаються у централізовану облікову систему або зберігаються у хмарному сховищі.

Якщо об'єкти основних засобів знаходяться на тимчасово окупованих або територіях, де ведуться активні бойові дії і провести інвентаризацію неможливо, її проведення відтерміновується до моменту припинення бойових дій або відновлення доступу. Інформація про такі основні засоби обліковується за останніми достовірними даними. Після відновлення доступу до територій

проводиться інвентаризація для фіксації фактичних втрат та оформлення матеріалів для списання.

У фінансовій та бюджетній звітності слід обов'язково розкривати інформацію про втрати основних засобів, спричинені військовою агресією, та їх суму, відображену на рахунках обліку.

В умовах військової агресії облік основних засобів перетворюється на інструмент документування збитків та збереження інформації. Надається пріоритет фіксації, де негайне та детальне документування пошкоджень та знищення основних засобів (через акти, фото- та відео-фіксацію) є обов'язковим для подальшого відшкодування збитків. Присутня гнучкість інвентаризації, тобто дозволене відтермінування інвентаризації на небезпечних територіях забезпечує безпеку працівників, але вимагає ведення обліку за останніми достовірними даними. Існує використання спеціальних субрахунків (наприклад, Дт 8511) у синтетичному обліку дозволяє чітко відокремити втрати від війни від звичайних операційних витрат, що критично для прозорості та звітності перед державою. А резервне копіювання облікових баз даних є життєво необхідним для збереження інформації у разі фізичної втрати активів та облікових приміщень.

Інвентаризація — це не лише внутрішня процедура бухгалтерії. Вона виконує важливу державну функцію контролю за ефективним використанням бюджетних коштів. Результати інвентаризації використовуються для:

- перевірок Державної аудиторської служби;
- складання актів про воєнні збитки;
- формування заявок на компенсацію чи відновлення майна;
- підготовки фінансової звітності за національними стандартами обліку.

Таким чином, достовірна інвентаризація є основою фінансової прозорості та доказовою базою для відновлення державного майна після завершення воєнних дій.

В умовах воєнного стану інвентаризація основних засобів набуває особливого значення як універсальний метод контролю за збереженням державного майна. Вона забезпечує: підтвердження реального стану активів;

виявлення втрат і пошкоджень; коригування облікових даних; підготовку інформації для компенсації збитків.

Поєднання традиційних процедур інвентаризації з діджитал-технологіями (електронними базами, QR-кодами, хмарними сервісами) забезпечує ефективність і безперервність контролю навіть у надзвичайних умовах.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

У другому розділі досліджено специфіку організації, документального забезпечення, визнання та оцінки основних засобів у сучасних умовах, що характеризуються високим рівнем економічної і правової невизначеності, спричиненої воєнним станом в Україні. Аналіз показав, що система бухгалтерського обліку основних засобів у бюджетних установах потребує гнучкого та оперативного реагування на зміни середовища, оскільки саме ці активи формують матеріальну, виробничу та інфраструктурну основу діяльності.

По-перше, встановлено, що первинний облік надходження та вибуття основних засобів залишається ключовим елементом достовірності бухгалтерських даних. У воєнних умовах особливої значущості набувають акти обстеження, інвентаризаційні описи, акти списання пошкоджених об'єктів та інші документи, що підтверджують факт руйнування або втрати майна. Саме їх наявність забезпечує прозорість прийнятих рішень та обґрунтоване відображення збитків у звітності.

По-друге, доведено, що методика обліку основних засобів у період воєнного стану зазнає суттєвих коректив. З'являються нові облікові процедури, пов'язані з евакуацією, тимчасовим переміщенням активів, їх консервацією, переоцінкою строків корисного використання та тестуванням на знецінення.

По-третє, окреслено, що порядок визнання та оцінки основних засобів базується на загальних вимогах НП(С)БОДС 121 і передбачає дотримання критеріїв матеріальності, корисності, достовірності оцінки та економічної вигоди.

Методика нарахування амортизації основних засобів є важливим елементом системи бухгалтерського обліку, оскільки забезпечує правильне та поступове перенесення вартості активів на витрати протягом строку їх корисного використання. Амортизація відображає фізичний та моральний знос об'єктів, дозволяє достовірно оцінювати залишкову вартість майна та формувати реальний фінансовий результат діяльності установи.

Особливої актуальності амортизація набуває в умовах воєнного стану, коли значна частина активів зазнає пошкоджень, руйнувань або стає недоступною через окупацію. Правильне нарахування та відображення амортизації дозволяє коректно оцінити вплив цих факторів на залишкову вартість майна, забезпечує підготовку достовірної фінансової звітності та формує документальну базу для подальшого відшкодування збитків.

Таким чином, амортизація виконує не лише облікову, а й контрольну та аналітичну функції, сприяючи підвищенню ефективності управління державним майном, плануванню ремонтів та оновлення активів. У воєнних умовах її роль значно посилюється, оскільки вона стає інструментом відображення втрат та забезпечення прозорості в управлінні ресурсами.

Водночас зростає роль позапланових інвентаризацій, ведення окремих реєстрів переміщеного чи пошкодженого майна, посилюється контроль за відповідальними особами та документацією. Це вимагає узгодженості дій бухгалтерських служб, керівництва та органів управління майном.

Отже, організація і методика обліку основних засобів у період невизначеності вимагають підвищеної точності, дисципліни та адаптивності. Чітке документування операцій, правильне визначення вартості активів, посилений внутрішній контроль та дотримання норм національних стандартів є передумовою достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також важливим інструментом забезпечення фінансової стійкості установ у воєнний час.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

3.1 Особливості використання діджитал-технологій в обліку основних засобів

Сучасний облік основних засобів неможливий без інтеграції діджитал-технологій. Вони кардинально змінюють підходи до інвентаризації, оцінки, нарахування амортизації та контролю за станом основних засобів, забезпечуючи значну ефективність, точність та оперативність облікових процесів. Сучасні умови функціонування державного сектору України суттєво змінилися через воєнний стан. Бюджетні установи зіткнулися з необхідністю не лише зберегти облік активів, а й забезпечити оперативність, достовірність і безперервність облікових процесів навіть у надзвичайних умовах.

Одним із ключових інструментів вирішення цих завдань стало використання діджитал-технологій у бухгалтерському обліку, зокрема в обліку основних засобів.

Цифровізація облікових процесів дозволяє автоматизувати фіксацію, обробку та зберігання даних, забезпечити їх захист, віддалений доступ і швидке відновлення після втрат. Це особливо актуально для бюджетних установ, які часто оперують великими обсягами матеріальних ресурсів — від будівель до медичного обладнання, техніки, транспортних засобів тощо.

Воєнний стан в Україні зумовив появу нових викликів:

- часткове або повне знищення приміщень і документів;
- обмеження доступу до місць зберігання активів;
- евакуацію персоналу та матеріальних цінностей;
- необхідність звітності перед державними органами в онлайн-режимі.

У таких умовах традиційна паперова форма обліку виявилася неефективною. Вона не дозволяє швидко відновити інформацію, створює ризики

втрата документів та уповільнює обмін даними. Саме тому головним напрямом реформування облікової системи бюджетних установ стала діджиталізація — впровадження електронних систем обліку, хмарних технологій та автоматизованих інформаційних платформ.

Автоматизація та інтеграція облікових систем. Основою цифрового обліку є ERP-системи (Enterprise Resource Planning), які дозволяють автоматизувати весь життєвий цикл основних засобів: від придбання до списання і включає в себе:

- єдину базу даних. Інтегрована система забезпечує єдине джерело достовірної інформації про кожен об'єкт основних засобів, виключаючи дублювання та розбіжності даних між різними відділами (бухгалтерія, виробництво, склад).

- автоматичний розрахунок амортизації. Системи автоматично обчислюють амортизацію відповідно до обраних методів (прямолінійний, прискорений тощо), зменшуючи ризик людської помилки та прискорюючи закриття звітних періодів.

- облік ремонту та модернізації: Digital-інструменти дозволяють точно відстежувати витрати на ремонт і модернізацію, автоматично коригуючи первісну вартість основних засобів згідно з обліковою політикою.

Однією з найбільш трудомістких і неточних процедур традиційного обліку є інвентаризація. Digital-технології вирішують цю проблему:

- RFID (Radio-Frequency Identification): використання міток RFID дозволяє проводити безконтактну інвентаризацію. Спеціальний зчитувач може одночасно ідентифікувати десятки об'єктів на відстані без прямої видимості, скорочуючи час інвентаризації з днів до годин та підвищуючи її точність.

- Штрих-кодування та QR-коди: хоча це простіші технології, вони є основою для швидкої ідентифікації об'єктів за допомогою мобільних сканерів або смартфонів, прив'язуючи фізичний об'єкт до його картки в обліковій системі. QR-коди або RFID-мітки містять посилання на електронну картку активу. При

скануванні коду через мобільний додаток бухгалтер чи ревізор може миттєво отримати інформацію про:

- назву об'єкта;
- балансоутримувача;
- дату введення в експлуатацію;
- залишкову вартість;
- історію ремонтів і переміщень.

Це суттєво полегшує інвентаризацію в умовах евакуації або обмеженого доступу до об'єктів. Такі технології вже впроваджені в ряді військових частин, обласних адміністрацій, шкіл і медичних закладів.

- Геопозиціонування (GPS/GLONASS): дозволяє відстежувати місцезнаходження мобільних основних засобів – транспорту, техніки, генераторів, мобільних лабораторій тощо. Дані інтегруються у бухгалтерську систему, що дає можливість вести не лише фінансовий, а й фізичний контроль активів. У разі евакуації або передислокації бюджетної установи можна швидко сформувати електронну відомість переміщення і передати її в Казначейство або Міністерство оборони.

- Big Data та Прогнозна Аналітика. Збір великих обсягів даних про експлуатацію основних засобів (час роботи, навантаження, кількість поломок) відкриває нові можливості для аналізу:

- прогнозне обслуговування: аналіз даних з датчиків, встановлених на обладнанні (IoT - Internet of Things), дозволяє передбачити можливі поломки та необхідність ремонту. Це переводить управління основними засобами від реактивного (ремонт після поломки) до проактивного (планове обслуговування), знижуючи операційні витрати та простой.

- оцінка ефективності: Big Data допомагає точно оцінити коефіцієнт використання основних засобів та його реальний внесок у виробництво, що є основою для прийняття рішень про модернізацію або заміну.

Далі розглянемо хмарні технології та мобільний доступ в обліку основних засобів. Хмарні облікові рішення забезпечують гнучкість і доступність

інформації. Перш за все це доступ у режимі 24/7, тобто облікові дані основних засобів доступні з будь-якої точки світу через інтернет, що особливо актуально для компаній з філіальною структурою. А також використання мобільних застосунків дозволяє технічному персоналу фіксувати стан, проводити інвентаризацію або вносити дані про ремонт безпосередньо на місці розташування активу, миттєво оновлюючи центральну базу.

В умовах економічної та воєнної невизначеності (наприклад, воєнний стан, значні коливання ринку), діджитал-технології стають критично важливими для забезпечення реалістичного обліку основних засобів.

Відбувається актуалізація оцінки (Impairment Testing): діджитал інструменти дозволяють швидко та регулярно переоцінювати основні засоби на предмет знецінення (Impairment). Системи можуть автоматично інтегрувати дані про руйнування, зміни у ринкових цінах або очікуваній прибутковості активу (наприклад, через зупинку виробництва), забезпечуючи оперативне відображення його справедливої вартості.

Не менш важливим є документальне підтвердження втрат: хмарні сховища та мобільні застосунки дають змогу персоналу оперативно фіксувати пошкодження або втрати основних засобів (фото, геолокація, час) і миттєво завантажувати ці дані в облікову систему. Це критично для формування доказової бази для списання, страхових відшкодувань або компенсації збитків.

Слід зазначити про гнучкість методів амортизації: інтегровані системи дозволяють швидко переглядати та змінювати методи нарахування амортизації відповідно до фактичного використання або економічних умов. Наприклад, перехід на виробничий метод, якщо час експлуатації став непередбачуваним, або прискорення амортизації через ризик швидкого морального зносу.

Важливо пам'ятати про аналіз ризиків та сценаріїв: діджитал-інструменти допомагають моделювати вплив різних сценаріїв (наприклад, повне знищення активу, тривалий простій) на фінансову звітність, забезпечуючи керівництво інформацією для прийняття рішень щодо страхування або релокації активів.

Більшість бюджетних установ поступово переходять на електронні облікові системи, такі як:

- Облік UA,
- ISpro,
- М.Е.Дос (для електронної звітності).

Ці програми дозволяють:

- вести електронні картки основних засобів (із зазначенням інвентарного номера, дати введення в експлуатацію, місця розташування, відповідальної особи);
- автоматично нараховувати амортизацію згідно з НП(С)БОДС 121;
- фіксувати рух активів — передачу, списання, ремонт, переміщення;
- формувати звітність у стандартизованому форматі для подання в Державну казначейську службу України.

Такі системи зменшують людський фактор, прискорюють обробку даних і дають змогу швидко відновити інформацію у разі втрати серверів або паперових архівів.

В установі, яка досліджувалась використовують спеціалізовані українські облікові системи, як-от «Облік UA», які слугують цифровим ядром для реалізації всіх особливостей. Бухгалтерська програма «Облік UA» — це український програмний продукт, який розроблений для автоматизації бухгалтерського та податкового обліку. Це хмарний сервіс, що означає, що доступ до нього здійснюється через інтернет-браузер, без необхідності встановлювати програму на комп'ютер. Основні можливості «Облік UA» включають:

- Бухгалтерський та податковий облік: ведення обліку доходів, витрат, основних засобів, запасів.
- Робота з контрагентами: облік розрахунків, актів звірок.
- Кадри та зарплата: розрахунок заробітної плати, відпускних, лікарняних, а також облік кадрових документів.

• Звітність: формування та подання регламентованої звітності до податкових органів та фондів. Основні особливості, що роблять «Облік UA» зручним для бюджетної установи, включають такі аспекти:

• Автоматизація меморіальних ордерів: замість ручного ведення, програма автоматично формує меморіальні ордери, що є обов'язковими в бюджетному обліку.

• Ведення спеціального та загального фондів: можливість роздільного обліку коштів, що надходять з різних джерел. Це критично важливо для даної установи, яка може мати як державне фінансування, так і кошти від надання послуг.

• Облік необоротних активів та запасів: програма дозволяє вести детальний облік основних засобів, запасів, а також об'єктів позабалансового обліку, що є типовим для установ, які керують майном.

• Формування регламентованої звітності: «Облік UA» автоматично готує форми звітності, які подаються до Державної казначейської служби України та інших контролюючих органів.

Ці функції дозволяють ефективно вести облік, дотримуючись всіх вимог законодавства, що є ключовим для уникнення штрафів і забезпечення прозорості фінансової діяльності.

Для досліджуваної установи облік основних засобів та запасів є одним з найважливіших напрямків, оскільки вона керує значним обсягом майна, починаючи від будівель і споруд до дрібного інвентарю. Програма «Облік UA» дозволяє вести детальний облік основних засобів, що надзвичайно важливо. Кожному об'єкту можна присвоїти інвентарний або номенклатурний номер. Також в програмі можна: автоматизувати амортизацію, що є обов'язковим для бюджетних установ, слідкувати за рухом основних засобів (відстеження передачі основних засобів між матеріально відповідальними особами), формувати інвентарні картки, що спрощує інвентаризацію та контроль.

Облік запасів у програмі також має свої особливості. Оскільки установа використовує багато матеріалів (будівельні матеріали, сантехніка, інструменти),

то їхній облік має бути точним. А програма дозволяє автоматичну оцінку запасів, що дозволяє точно визначати їхню вартість, можете вести облік запасів у розрізі складів, що допомагає контролювати їх наявність та рух, допомагає правильно оформити списання запасів на витрати, що є критично важливим для коректного відображення використання матеріалів.

Забезпечення регулярного та надійного резервного копіювання облікових баз даних (у тому числі в хмарних сховищах або на віддалених серверах) є критично важливим для збереження всієї облікової інформації у разі фізичного знищення приміщень установи.

Максимальне використання електронного документообігу та електронних підписів для забезпечення безперервності облікового процесу, навіть у разі перебоїв у роботі або зміни місцезнаходження.

Таким чином, програма пропонує спеціалізований модуль (облік основних засобів), який дозволяє вести деталізовані інвентарні картки, автоматично формувати акти введення/списання основних засобів та швидко генерувати необхідну фінансову звітність (форми № ОЗ-1, ОЗ-3, ОЗ-4, ОЗ-6).

«Облік.UA» може підтримувати інтеграцію з реєстрами для перевірки даних, що критично в умовах невизначеності, тобто є інтеграція з державними реєстрами.

Підвищується ефективність та точність, тобто автоматизація розрахунків, інтеграція систем та використання технологій ідентифікації забезпечують миттєву, точну інвентаризацію та безпомилкове нарахування амортизації.

У воєнний час хмарні рішення дозволили бюджетним установам не втратити дані, навіть якщо їхні офіси були пошкоджені чи зруйновані. Наприклад, у 2023 році понад 60% обласних лікарень перейшли на резервне зберігання бухгалтерських даних у хмарі, що гарантувало безперервність обліку та звітності перед Міністерством охорони здоров'я.

Для забезпечення законності облікових дій активно впроваджується електронний документообіг з використанням кваліфікованого електронного підпису (КЕП).

Це дозволяє:

- затверджувати акти приймання-передачі основних засобів у цифровому форматі;
- оформлювати акти списання, обстеження чи переміщення онлайн;
- зберігати документи у вигляді зашифрованих файлів із юридичною силою.

Електронний документообіг забезпечує оперативність і достовірність облікових процесів, усуває ризик втрати паперових документів і дає змогу підтвердити кожну операцію навіть через роки

Використання цифрових інструментів в обліку основних засобів забезпечує низку переваг, що наведені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Переваги використання цифрових інструментів в обліку основних засобів

Перевага	Характеристика
Безперервність обліку	Дані доступні онлайн, незалежно від місця роботи бухгалтерії
Безпека та резервування	Хмарні копії захищають від знищення фізичних архівів
Оперативність	Автоматичне формування звітів і нарахування амортизації
Контроль і прозорість	Відстеження руху активів у реальному часі
Економія ресурсів	Менше паперової роботи, швидше погодження документів
Юридична надійність	Використання КЕП надає документам офіційний статус

Попри очевидні переваги, існують і певні проблеми:

- недостатнє фінансування на впровадження сучасних ІТ-рішень у бюджетному секторі;
- низький рівень цифрової грамотності персоналу;
- нестабільне інтернет-з'єднання у регіонах бойових дій;
- ризики кіберзагроз, які потребують посиленого захисту даних.

Для мінімізації цих ризиків необхідно розробити єдину державну стратегію цифровізації бухгалтерського обліку в бюджетних установах, передбачивши:

- стандарти зберігання та обміну даними;

- державну платформу обліку активів;
централізовану систему резервного копіювання бухгалтерських баз

Використання діджитал-технологій в обліку основних засобів у бюджетних установах стало не лише елементом модернізації, а й необхідною умовою виживання системи державного обліку під час війни. Завдяки автоматизації, хмарним сервісам, електронним підписам та QR-кодуванню забезпечується:

- збереження даних про майно навіть у разі втрати фізичного доступу;
- прозорість та контроль за активами;
- достовірність фінансової звітності;
- зменшення ризику корупційних і фінансових порушень.

Подальше вдосконалення цифрових інструментів, підвищення компетенцій бухгалтерів і створення єдиної державної цифрової системи обліку активів дозволить зміцнити фінансову стійкість України навіть у складних воєнних умовах і закласти основу для післявоєнного відновлення

Отже, впровадження діджитал-технологій в облік основних засобів перетворює його зі статичної функції фіксації на динамічний інструмент управління. Воно підвищує прозорість, знижує ризики шахрайства та помилок, а головне — надає менеджменту якісні дані для стратегічного планування, оптимізації витрат і підвищення загальної ефективності використання активів підприємства.

3.2 Шляхи вдосконалення обліку основних засобів бюджетної установи в умовах воєнного стану в Україні

Воєнний стан в Україні створив безпрецедентні виклики для системи державного управління, у тому числі для фінансової сфери та бухгалтерського обліку. Бюджетні установи опинилися в умовах, коли основні засоби можуть бути знищені, евакуйовані, тимчасово не використовуватись або передаватись іншим структурам. Це вимагає не лише адаптації діючих облікових процедур, а й розробки нових підходів до документування, оцінки, контролю та звітності.

Саме тому вдосконалення обліку основних засобів у бюджетних установах у воєнних умовах є надзвичайно актуальним і має стратегічне значення для збереження державного майна, забезпечення прозорості та ефективності використання бюджетних ресурсів.

Актуальні проблеми обліку основних засобів у воєнних умовах. У ході війни виявлено низку проблем, які ускладнюють ведення обліку основних засобів:

1. Втрата або пошкодження активів — через бойові дії, обстріли, окупацію, евакуацію. Часто відсутній доступ до об'єктів, що унеможливорює інвентаризацію.
2. Недосконалість документального оформлення — складно оформити акти списання або передачі, коли працівники евакуйовані чи документообіг обмежений.
3. Проблеми оцінки збитків — відсутні методики оперативної переоцінки пошкоджених активів.
4. Нестача матеріальної відповідальності — унаслідок переміщення або кадрових змін не завжди можливо закріпити за активом відповідальну особу.
5. Неповнота звітності — через воєнні ризики у фінансовій звітності можуть бути пропуски або недостовірні оцінки вартості основних засобів.

Ці фактори створюють ризики втрати державного майна, зниження якості фінансової звітності та ускладнюють подальше відновлення облікових даних.

Удосконалення обліку основних засобів у бюджетних установах під час війни має забезпечити:

- безперервність облікового процесу навіть у разі евакуації чи втрати доступу до приміщень;
- оперативність прийняття рішень щодо переміщення, списання або переоцінки активів;
- достовірність даних у фінансовій звітності;
- підвищення рівня внутрішнього контролю за збереженням майна.

Ключову роль відіграє інформаційна трансформація бухгалтерського обліку — перехід до електронних реєстрів, цифрових баз даних, дистанційного документообігу та автоматизованого контролю стану активів.

Одним із пріоритетних напрямів вдосконалення обліку основних засобів в бюджетних установах є впровадження електронного обліку основних засобів. Це передбачає:

- використання єдиної електронної бази даних основних засобів бюджетної установи (зокрема, через систему “Є-Data” або внутрішній ERP-модуль);
- фіксацію інвентарних номерів, місцезнаходження, стану та фотоактуальних даних кожного об’єкта;
- впровадження електронного підпису для затвердження актів приймання-передачі, списання, переміщення;
- можливість дистанційного доступу бухгалтерів і керівників до облікової інформації.

Цифровізація дозволяє забезпечити безперервність обліку навіть при фізичній відсутності доступу до установи.

Ще одним із пріоритетних напрямів вдосконалення обліку основних засобів в бюджетних установах є посилення внутрішнього контролю. Необхідно створювати комісії з контролю за станом основних засобів, до складу яких входять представники бухгалтерії, матеріально відповідальні особи, інженери чи технічні спеціалісти. Основні завдання комісій:

- періодичне оновлення інформації про активи;

- проведення позапланових інвентаризацій після евакуації або пошкоджень;
- ведення реєстрів пошкодженого, втраченого чи евакуйованого майна;
- звірка з даними фінансового обліку.

Крім того, доцільно запровадити внутрішній аудит облікових процесів, що дозволить швидко виявляти розбіжності та помилки.

Наступним напрямком вдосконалення обліку основних засобів в бюджетних установах є удосконалення методики оцінки та амортизації. В умовах війни доцільно застосовувати гнучкий підхід до оцінки основних засобів. Зокрема:

- при пошкодженні — здійснювати часткове списання або зменшення залишкової вартості;
- у разі консервації — призупиняти нарахування амортизації;
- після відновлення роботи — відновлювати нарахування амортизації з урахуванням нового строку служби.

НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» дозволяє переглядати строк корисного використання активу в разі зміни умов експлуатації, що є особливо важливим під час воєнного стану.

Ведення окремого обліку евакуйованих та втрачених активів — ще один з пріоритетних напрямків вдосконалення обліку основних засобів. Рекомендується організувати спеціальний аналітичний облік активів, які були:

- евакуйовані до інших регіонів;
- залишені на тимчасово окупованих територіях;
- частково пошкоджені або знищені.

Для цього можна запровадити додаткові аналітичні субрахунки у системі обліку, наприклад:

- 10XX.1 — основні засоби, що перебувають на основному місці експлуатації;
- 10XX.2 — евакуйовані активи;
- 10XX.3 — пошкоджені активи, які підлягають відновленню;
- 10XX.4 — знищені або втрачені активи (очікують списання).

Такий підхід дозволяє забезпечити контроль за кожною групою активів і формувати звітність із максимальною точністю.

Також в умовах воєнного стану важливо, щоб бухгалтери бюджетних установ:

- знали актуальні нормативні зміни (накази Мінфіну, роз'яснення ДКСУ, НП(С)БОДС);
- вміли працювати з електронними документами;
- володіли навігатором дій у разі втрати або знищення активів;
- брали участь у вебінарах і тренінгах щодо відновлення обліку після надзвичайних ситуацій.

Підвищення професійної обізнаності сприяє мінімізації помилок і правильному документуванню усіх операцій з основними засобами.

Для прикладу, бюджетна установа — військова частина, під час бойових дій евакуювала обладнання та меблі в іншу область. Для цього створено:

- електронний реєстр активів у форматі Excel з QR-кодами на кожному об'єкті;
- онлайн-журнал передачі з підписами посадових осіб через систему «Дія.Підпис»;
- окрему базу «евакуйованих активів» із прив'язкою до GPS-координат нового розташування.

Такий підхід забезпечив повну збереженість інформації про активи, швидке оновлення облікових даних і прозорість під час перевірок.

Отже, ефективне ведення обліку основних засобів у бюджетних установах під час воєнного стану є критично важливим для:

- збереження державного майна;
- забезпечення достовірності фінансової інформації;
- контролю за використанням ресурсів;
- відновлення активів після завершення бойових дій.

Основні шляхи вдосконалення полягають у цифровізації обліку, посиленні контролю, удосконаленні оцінки та амортизації, організації аналітичного обліку втрат, а також у підвищенні кваліфікації облікових кадрів.

Застосування цих напрямів дозволить бюджетним установам ефективно функціонувати навіть в екстремальних умовах, зберігаючи повноту облікових даних і довіру до фінансової звітності державного сектору України.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

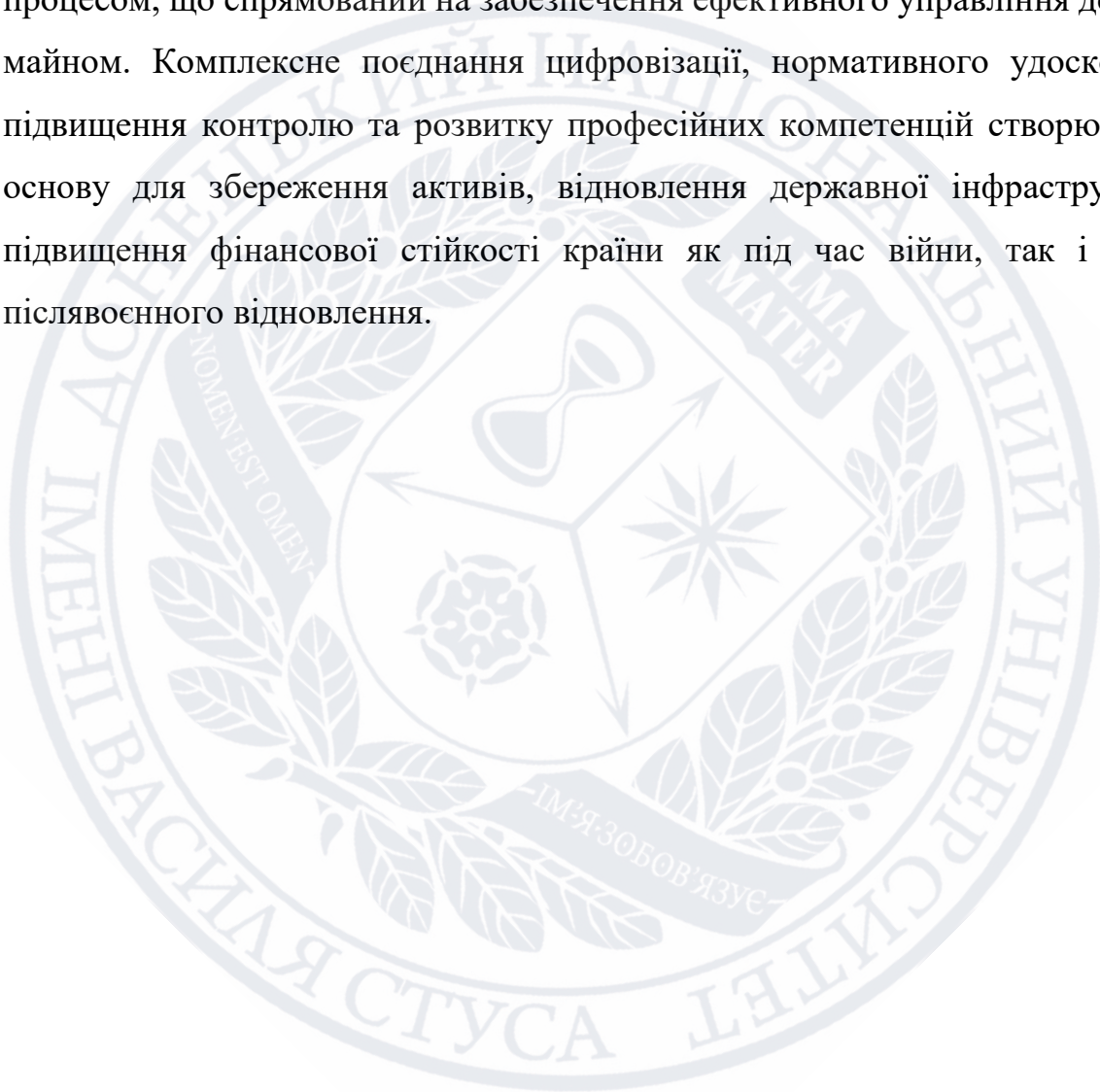
Дослідження, проведені в третьому розділі дозволяють зробити висновок, що ключовим напрямом модернізації є цифровізація всіх процедур, пов'язаних з обліком основних засобів. Діджитал-технології — ERP-системи, хмарні сервіси, RFID-ідентифікація, мобільні застосунки, електронний документообіг — формують новий рівень оперативності, точності та безпеки облікової інформації. Вони забезпечують безперервність роботи бухгалтерії навіть у разі евакуації, руйнування приміщень або обмеження доступу до майна.

Впровадження сучасних цифрових інструментів дозволяє автоматизувати ключові операції: нарахування амортизації, інвентаризацію, облік руху активів, формування звітності та ведення електронних карток основних засобів. В умовах війни це забезпечує можливість своєчасного документування втрат, фіксації пошкоджень, оперативної переоцінки активів та швидкого відновлення облікових даних. Разом із тим, цифровізація створює суттєві переваги для підвищення контролю й прозорості, мінімізації корупційних ризиків і забезпечення юридичної обґрунтованості всіх операцій завдяки використанню кваліфікованих електронних підписів.

Разом з перевагами існують і проблеми, зокрема недостатнє фінансування, потреба у підвищенні цифрової грамотності персоналу, загрози кібербезпеки. Це визначає необхідність державної політики щодо стандартизації цифрового обліку, створення єдиної платформи управління активами та централізованої системи резервного копіювання.

У контексті удосконалення обліку основних засобів у воєнних умовах важливим є також розвиток методичних підходів до оцінки активів, організація аналітичного обліку пошкоджених, евакуйованих і знищених основних засобів, посилення внутрішнього контролю та проведення позапланових інвентаризацій.

Отже, вдосконалення системи обліку та контролю основних засобів у бюджетних установах у період воєнного стану є складним, але необхідним процесом, що спрямований на забезпечення ефективного управління державним майном. Комплексне поєднання цифровізації, нормативного удосконалення, підвищення контролю та розвитку професійних компетенцій створює надійну основу для збереження активів, відновлення державної інфраструктури та підвищення фінансової стійкості країни як під час війни, так і в період післявоєнного відновлення.



ВИСНОВКИ

У першому розділі було розглянуто сутність, економічний зміст, класифікацію та нормативно-правове забезпечення обліку основних засобів у бюджетних установах. Проведене дослідження дало змогу встановити, що основні засоби є важливим елементом матеріально-технічної бази будь-якої установи, оскільки вони забезпечують безперервність господарської діяльності та ефективне виконання її функцій. У бюджетних організаціях основні засоби становлять основу нефінансових активів, від стану, структури та правильності обліку яких залежить результативність використання бюджетних коштів і якість надання суспільних послуг.

У процесі аналізу з'ясовано, що основні засоби мають певні характерні особливості, зокрема — тривалий період використання, поступове перенесення вартості на результати діяльності через амортизацію, необхідність системного контролю за їх станом та цільовим використанням. Значну роль у правильній організації обліку відіграє класифікація основних засобів за видами, призначенням і строками корисного використання, адже саме від цього залежить коректність їх оцінки, амортизації та відображення у фінансовій звітності.

Нормативно-правове забезпечення обліку основних засобів в Україні є багаторівневою системою, яка охоплює закони, національні стандарти бухгалтерського обліку, методичні рекомендації та внутрішні нормативні документи установ. Аналіз нормативної бази показав, що в державному секторі діє чітко визначена система регулювання, представлена Законами України, Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також численними наказами Міністерства фінансів, які деталізують порядок ведення обліку.

Разом із тим, у сучасних умовах, зокрема в період воєнного стану, виникає низка нових викликів щодо обліку основних засобів — це ризики їх пошкодження, втрати, примусового переміщення чи зміни цільового призначення. Такі обставини зумовлюють необхідність посилення контролю за збереженням державного майна,

удосконалення процедур інвентаризації, документального оформлення вибуття активів і розкриття інформації про їх стан у фінансовій звітності.

Встановлено, що ефективна організація бухгалтерського обліку основних засобів повинна базуватись на таких принципах, як повнота відображення, достовірність оцінки, своєчасність реєстрації господарських операцій, раціональність системи аналітичного обліку та відповідність вимогам чинного законодавства.

Отже, теоретичні основи організації обліку основних засобів у бюджетних установах формують методологічне підґрунтя для подальшого удосконалення практичних аспектів їх обліку в умовах сучасних економічних і правових змін. Системне дотримання нормативних вимог, належна організація документування та контроль за ефективним використанням основних засобів забезпечують не лише прозорість фінансової звітності, але й сприяють підвищенню фінансової стабільності та стійкості державного сектору економіки.

В другому розділі в процесі дослідження організації та методики обліку основних засобів в умовах невизначеності, зокрема воєнного стану, було встановлено, що система бухгалтерського обліку основних засобів у бюджетних установах повинна забезпечувати не лише достовірність фінансової інформації, а й контроль за збереженням державного майна в умовах підвищених ризиків.

Первинний облік основних засобів залишається базовим елементом формування достовірних даних про стан, рух та використання необоротних активів. У сучасних умовах воєнного стану особливого значення набуває належне документальне оформлення операцій, пов'язаних із пошкодженням, знищенням, евакуацією чи безоплатною передачею майна. Використання оновлених актів, фотодоказів та рішень уповноважених органів є необхідною умовою правомірності бухгалтерських записів.

Порядок визнання та оцінки основних засобів залишається незмінним і здійснюється відповідно до вимог НП(С)БОДС 121 «Основні засоби». Проте в умовах невизначеності важливим є уточнення критеріїв визнання активів, проведення переоцінки або тестів на знецінення при втраті корисності об'єктів.

Це дозволяє зберегти реалістичність фінансової звітності та запобігти викривленню вартості активів.

Синтетичний, аналітичний та інвентарний облік забезпечують багаторівневий контроль за майном установи. У нинішніх умовах доцільно посилювати аналітичний облік за напрямками використання, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами та джерелами надходження. Це дозволяє оперативно відстежувати рух активів і реагувати на зміни у структурі майна.

У період воєнного стану актуальним є проведення позапланових інвентаризацій, формування окремих реєстрів евакуйованого або зруйнованого майна, а також застосування спрощених форм облікових документів за неможливості повного доступу до об'єктів.

Бухгалтерський облік основних засобів у воєнний період виконує не лише інформаційну, але й контрольну та відновлювальну функції, оскільки результати обліку є підставою для отримання компенсацій, відшкодування збитків, формування резервів та розроблення планів післявоєнного відновлення.

Таким чином, удосконалення методики обліку основних засобів в умовах невизначеності передбачає адаптацію існуючих процедур до реалій воєнного часу, підвищення ролі документального підтвердження операцій, розвитку цифрових форм обліку та зміцнення системи внутрішнього контролю. Це забезпечує не лише збереження державного майна, а й підвищує ефективність управління бюджетними ресурсами.

У ході дослідження встановлено, що амортизація є ключовим елементом системи бухгалтерського обліку основних засобів, який забезпечує рівномірне віднесення вартості активів на витрати протягом строку їх корисного використання та відображає процес їх фізичного і морального зносу.

В умовах воєнного стану амортизація набуває контрольного та відновлювального значення, оскільки дозволяє оцінити втрати від знецінення або пошкодження майна, визначити потребу в оновленні матеріально-технічної бази та формувати доказову базу для відшкодування збитків.

Отже, методика нарахування амортизації в бюджетних установах повинна не лише відповідати чинним нормативам, а й адаптуватися до умов невизначеності, забезпечуючи достовірне відображення змін у вартості активів і збереження державного майна.

Проведення інвентаризації основних засобів є одним із найважливіших інструментів контролю за збереженням державного майна, особливо в умовах воєнного стану, коли ризики втрати, пошкодження або тимчасової недоступності активів істотно зростають. У воєнний період вона також виконує доказову функцію, фіксуючи втрати, знищення або переміщення майна.

Таким чином, інвентаризація в умовах невизначеності виконує не лише облікову, а й стратегічну функцію — гарантує збереження інформації про державне майно, забезпечує прозорість звітності та створює підґрунтя для післявоєнного відновлення матеріальної бази установи.

У третьому розділі було розглянуто сучасні напрями вдосконалення обліку й контролю основних засобів бюджетних установ, зокрема в умовах воєнного стану, коли забезпечення збереження державного майна та достовірності фінансової звітності набуває стратегічного значення. Проведене дослідження довело, що ключовим чинником підвищення ефективності обліку є впровадження цифрових технологій, які трансформують традиційні підходи до ведення бухгалтерського обліку.

З'ясовано, що діджиталізація обліку — це не лише інструмент оптимізації, а й необхідна умова для безперервності облікових процесів у кризових ситуаціях. Використання ERP-систем, хмарних рішень, QR-кодування, RFID-ідентифікації, геопозиціонування, Big Data та електронного документообігу дає змогу забезпечити оперативний контроль, прозорість і збереження інформації навіть у разі знищення матеріальних носіїв або евакуації установи. Програми на кшталт «Облік.UA», ISpro, довели свою ефективність у забезпеченні автоматизації обліку основних засобів, амортизації, переміщень і формуванні звітності згідно з державними стандартами.

Визначено, що важливим напрямом удосконалення є посилення внутрішнього контролю й аудиту: створення комісій, проведення позапланових інвентаризацій, запровадження електронних реєстрів втрат і пошкоджень. Це сприяє підвищенню рівня відповідальності працівників і зменшенню ризику зловживань.

Не менш важливим є підвищення цифрової грамотності бухгалтерів і керівників бюджетних установ, оскільки ефективність впровадження нових технологій безпосередньо залежить від рівня їхньої професійної підготовки.

Таким чином, удосконалення обліку основних засобів бюджетних установ в умовах невизначеності має комплексний характер і передбачає:

- цифровізацію та автоматизацію облікових процесів;
- підвищення якості контролю та звітності;
- гнучке регулювання методики оцінки й амортизації;
- збереження та захист інформації про активи;
- розвиток кадрового потенціалу у сфері бухгалтерського обліку.

Реалізація зазначених напрямів забезпечить безперервність обліку навіть у надзвичайних обставинах, сприятиме збереженню державного майна, підвищить прозорість фінансової звітності та стане основою для ефективного післявоєнного відновлення економіки України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ ТА ЛІТЕРАТУРИ

1. Атамас П. Й., Атамас О. П. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 392 с.
2. Беженар А.Ю. Основи аналізу основних засобів в установах державного сектору. *Економіка та суспільство*. 2021. № 27. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-42>
3. Безверхий К.В. Облік в бюджетних установах: навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 312 с.
4. Бондар М., Кулик А. Облік об'єктів основних засобів підприємств та аналіз їхньої вартості в умовах збройної агресії. Економічний аналіз. 2022. Том 32. № 4. URL: <https://ir.kneu.edu.ua:443/handle/2010/39710>
5. Бухарінова І., Косата І. Особливості організації обліку основних засобів в умовах військового стану. *Актуальні питання у сучасній науці*. 2023. № 11 (17). URL: <http://perspectives.pp.ua/index.php/sn/article/view/7354/7396>
6. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
7. Гамова О.В., Козачок І.А., Ракоєд Н.В. Особливості ведення обліку та розробка програми державного аудиту основних засобів в бюджетній установі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 3. С. 42–49. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2019.3.42>
8. Гамова О.В., Козачок І.А., Спіркач Т.А. Удосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання у ТВО Олександрівського району. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 102–106. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2019.3.102>
9. Гевлич Л. Л. Облік у бюджетних установах. Навчальний посібник Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2022. 184 с.
10. Дідик А. М., Лемішовський В. І. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність : навч. посіб. Львів : Видавництво «Апріорі», 2017. 1168 с.

11. Кейдалюк С. О., Артюх О. В. Особливості бухгалтерського обліку некомерційних організацій. *Інфраструктура ринку*. 2019. № Вип. 32. С. 398–402. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/32_2019_ukr/60.pdf.

12. Коба О.В., Смекалкін Л.В. Облік основних засобів на підприємстві в умовах воєнного стану. Розвиток фінансового ринку в Україні: загрози, проблеми та перспективи : матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф., 25 листоп. 2022. Полтава : Національний університет імені Юрія Кондратюка, 2022. С. 109–110. URL: <https://surl.li/fosfju>.

13. Колісник О. П., Приходько К. К. Облік і контроль основних засобів в умовах воєнного стану. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2023. № 7. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-7-09-03>

14. Копчикова І.В., Кудирко О.М. Особливості обліку основних засобів в умовах воєнного стану в Україні: нормативно-правові аспекти та управлінські рішення. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. №8. URL: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/246>

15. Кравченко О.В., Селезньова О.В. Стан розвитку обліку та контролю основних засобів на вітчизняних підприємствах та напрями їх удосконалення. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2025. № 2. URL: https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/issues/2_2022/1.pdf

16. Левадський І. Основні засоби 2022. Бухгалтерія. Платформа Бюджет та ОМС. 2022. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/173-osnovn-zasobi-2022>

17. Лень В.С. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник ; 2-е вид. Київ : Каравела, 2023. 564 с.

18. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору: наказ МФУ від 23.01.2015 № 11 <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text>

19. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: наказ МФУ від 23.01.2015 № 11 <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text>

20. Методичні рекомендації щодо списання військового майна за інспекторським посвідченням. URL: <https://jurkniga.ua/contents/spisannya-viyskovogo-mayna-za-inspektorskim-posvidchennyam-vtrati-pid-chas-vedennya-boyovikh-diy.pdf?srsltid=AfmBOopXAonzFCBgswnee7kkVGoC9u4TpM6vMysBtaHSMlxesGlrjg> .

21. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: наказ МФУ від 23.01.2015 № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text>

22. Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 384 с.

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затв. наказом МФУ від 28.12.2009 № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>.

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затв. наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>.

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 «Зменшення корисності активів», затв. наказом МФУ від 24.12.2010 № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0092-11#Text>

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 133 «Фінансові інвестиції», затв. наказом МФУ від 18.05.2012 № 568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0901-12#Text>.

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 «Фінансові інструменти», затв. наказом МФУ від 18.05.2012 № 568. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12#Text>.

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

29. Облік основних засобів 2021: від придбання до списання. *Бухгалтерія для бюджету та ОМС. МСFR*. 27 вересня 2021 р. URL: <https://www.budgetnyk.com.ua/article/184-oblk-osnovnih-zasobv-2021-vd-pridbannyado-spisannya>

30. Патута М., Шматковська Т. Особливості бухгалтерського обліку в умовах воєнного стану в Україні. Галицький економічний вісник Тернопільського національного технічного університету. 2022. № 4 (77). URL: <https://galicianvisnyk.tntu.edu.ua/pdf/77/1090.pdf>.

31. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затв. наказом МФУ від 31.12.2013 № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>.

32. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755 VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

33. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ МФУ від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

34. Порядок застосування плану рахунків бухгалтерського обліку в державному сектор, затв. наказом МФУ від 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>

35. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV, із змінами і допов. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

36. Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України від 31 січня 2011 року № 50. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code-0011201-11>

37. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства оборони України : наказ Міністерства оборони України від 09.08.2025 № 536. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1198-25#n2>

38. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства оборони України, наказ Міністерства оборони України від 15.08.2024 року № 560. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1257-24#Text>

39. Про затвердження Змін до Інструкції з обліку військового майна у Збройних Силах України : наказ Міністерства оборони України від 27.12.2023 № 779. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0037-24#Text>

40. Про затвердження Змін до Порядку списання військового майна у Збройних Силах України та Державній спеціальній службі транспорту : наказ Міністерства оборони України від 29.08.2025 № 579. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1276-25#Text>

41. Про затвердження Інструкції з обліку військового майна у Збройних Силах України : наказ Міністерства оборони України від 17.08.2017 № 440. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1192-17#Text>

42. Про затвердження Інструкції з організації обліку особового складу в системі Міністерства оборони України : наказ Міністерства оборони України від 5.09.2022 № 280. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1407-22#Text>

43. Про затвердження Інструкції про порядок списання військового майна в Службі безпеки України : наказ Служби безпеки України від 29.05.2024 № 241 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0928-24#Text>

44. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : наказ МФУ від 23.01.2015 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text>

45. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ МФУ від 12.10.2010 р. № 1202 від 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>

46. Про затвердження Положення про облік та використання коштів спеціального фонду державного бюджету в Міністерстві оборони України : наказ Міністерства оборони України від 10.10.2013 № 689. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1836-13#Text>

47. Про затвердження Порядку списання військового майна у Збройних Силах України та Державній спеціальній службі транспорту : наказ Міністерства оборони України від 29.03.2021 № 81. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0655-21#Text>

48. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання: наказ МФУ від 13.09.2016 № 818. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text>

49. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання: Наказ Міністерства фінансів України від 09.09.2017 № 755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text>

50. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання: Наказ Державного казначейства України від 06.10. 2000 року № 100. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1027.636.0>

51. Про правовий режим майна у Збройних Силах України : Закон України від 21.09.1999 № 1075-XIV <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1075-14#Text>

52. Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України : Наказ Державної служби статистики України від 22.10.2021 року № 266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0266832-21#Text>

53. Пчелинська Г. Особливості обліку вибуття основних засобів в умовах воєнного стану в Україні. Економіка та суспільство. 2023. Вип. 51. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-13>

54. Синиця Ю. С. Облік та оподаткування в бюджетних установах : навчальний посібник для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Оподаткування, облік, контроль в управлінні підприємством». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2024. 284 с.

55. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2001 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text>

56. Цятковська О.В. Особливості обліку нефінансових активів установ державного сектору в управлінні державними фінансами. *Економіка та суспільство*. 2021. № 32. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-101>

57. Череп А.В., Гамова О.В., Козачок І.А. Облік у бюджетних установах: навч. посібн. Кондор, 2024. 252 с.

58. Юрченко О. Б. Активи суб'єктів державного сектору економіки: поняття, класифікація та методичні засади організації обліку. *Економічний простір*. 2020. № 161. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/161-26>

