

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти
магістр

на тему: «Методика і організація бухгалтерського обліку та аналіз основних
засобів суб'єктів державного сектора»

Виконала: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
другого (магістерського) рівня вищої освіти
спеціальності 071 Облік і оподаткування
групи 1
Дудка А.М.
Керівник: Ліпський Р.В.
Рецензент: Димко Ю.В.

Полтава 2025 року

ЗМІСТ

ВСТУП.....	ст. 5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ.....	8
1.1. Економічний зміст основних засобів бюджетних установ, їх класифікація та оцінка.....	8
1.2. Стан дослідженості проблем методики і організації обліку основних засобів суб'єктів державного сектору.....	14
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ.....	18
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика установи.....	18
2.2. Облік основних засобів та розкриття інформації у звітності.....	23
2.3. Податкові аспекти обліку основних засобів	34
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ДОСЛІДЖУВАНОВОГО СУБ'ЄКТА ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ.....	30
3.1. Фінансово-економічна характеристика суб'єкта державного сектору.....	40
3.2. Аналіз динаміки та структури основних засобів суб'єктів державного сектору.....	45
3.3. Аналіз стану й використання основних засобів бюджетних установ та шляхи покращення матеріально-технічної бази.....	49
ВИСНОВКИ.....	61
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	67
ДОДАТКИ	73

ВСТУП

Актуальність теми. Необоротні активи підприємств та установ державного сектора України, що переважно представлені у їх балансі основними засобами необхідно постійно підтримувати у належному функціональному стані, що досягається як придбанням нових об'єктів, так і проведенням ремонтних робіт та раціональної амортизаційної політики. Покращення функціонального стану основних засобів є важливим резервом міцної матеріально-технічної бази державних установ.

На сучасному етапі розвитку економіки суб'єкти державного сектора мають розуміти необхідність в ефективному провадженні політики оновлення та амортизаційної політики на мікро- і макрорівнях, оскільки її стан визначає довговічність діяльності установ, навіть в умовах обмеженого «військового» бюджетного фінансування.

Чинна законодавча, методична та нормативна база не повністю розкриває релевантні поняття, що містять загальні вимоги до обліку основних засобів, їх оновлення, вибуття, зносу і ремонту саме для суб'єктів державного сектора. У нормативно-законодавчій базі України, в наукових джерелах з бухгалтерського обліку, аналізу, державного аудиту цим питанням все ще необхідно приділяти увагу.

Проблемним питанням реалізації та облікового відображення політики з підтримання належного стану основних засобів у державному секторі присвячено багато наукових праць як вітчизняних науковців так і бухгалтерів-практиків.

Однак, ряд питань теоретичного та практичного характеру облікового відображення операцій з основними засобами залишається недостатньо розробленим й вимагає вирішення із урахуванням особливостей держсектору.

Потреба у розробці науково обґрунтованих рекомендацій щодо удосконалення облікового відображення наявності, руху основних засобів установ державного сектора з урахуванням вітчизняних та світових наукових напрацювань зумовили актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Метою виконання магістерської роботи є систематизація теоретико-методологічних засад, розробка методичних і практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та аналізу функціонального стану основних засобів у суб'єктів державного сектора.

Відповідно цього сформульовані наступні завдання:

- дослідити теоретичні та методологічні засади обліку основних засобів бюджетних установ у взаємозв'язку з відтворювальним процесом;
- систематизувати теоретичні положення, що розкривають економічну сутність основних засобів;
- визначити напрями класифікації основних засобів для бюджетних установ;
- здійснити обґрунтовану фінансово-економічну характеристику діяльності обраного суб'єкта державного сектора;
- виявити загальні засади побудови положень облікової політики установи та уточнити моменти щодо організації обліку основних засобів;
- з'ясувати організаційно-методичні основи документування наявності і руху основних засобів установи в умовах автоматизованого облікового процесу;
- узагальнити технологію синтетичного обліку операцій з основними засобами для вивчення можливостей удосконалення;
- дослідити організаційно-методичні основи та провести комплексне аналітичне дослідження наявності, стану та використання основних засобів досліджуваного суб'єкта державного сектора.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження визнання, оцінки та обліку й аналізу основних засобів у суб'єктів державного сектора на прикладі Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району Полтавської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методологічних, методичних і практичних питань, пов'язаних із визнанням та відображенням в бухгалтерському обліку та звітності основних засобів з подальшим аналізом фактично отриманих показників.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступних положеннях:

- визначено оптимальний перелік формулювань альтернативних рішень щодо основних засобів до включення у Наказ про облікову політику досліджуваної установи;
- запропоновано документальні форми для поліпшення стану внутрішнього контролю операцій з основними засобами установ, зокрема, Тест облікового відображення операцій зі списання основних засобів;
- обґрунтовано потребу у диференціації методів амортизації основних засобів для суб'єктів державного сектора;
- визначено особливості аналізу основних засобів у порівнянні з підприємствами бізнес-сектора.

Публікації. За результатами наукових досліджень, що виконані у даній кваліфікаційній роботі опубліковано дві публікації, що усі є тезами конференцій різних рівнів. Загальний обсяг згаданих публікацій – складає 0,29 др. арк.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

1.1. Економічний зміст основних засобів бюджетних установ, їх класифікація та оцінка

Сучасний економічний розвиток свідчить про необхідність використання нових теоретичних облікових підходів, прикладного інструментарію, які вможливають ефективне подолання негативних явищ вітчизняної «воєнної економіки» та дають змогу своєчасно адаптуватися до викликів часу. Для ефективного функціонування усіх господарських суб'єктів та суб'єктів державного сектора необхідно якісно розвивати матеріально-технічні, соціально-трудова та інші елементи потенціалу [9, 13, 24].

Аналіз і оцінка основних засобів відіграє велику роль для правильного визначення величини потенціалу підприємств та бюджетних установ, складу і структури капіталу, а також амортизаційних відрахувань, ремонтних та реконструкційних витрат як елементів формування міцної матеріально-технічної бази. Економічно обґрунтована оцінка і аналіз стану (для бюджетників) та ефективності використання основного капіталу (для бізнесу) є фундаментом для розвитку різноманітних форм господарювання, використовується при його передачі в оренду, продажу, внесенні та передачі до зареєстрованого капіталу.

Методологічні аспекти організації обліку об'єктів основних засобів викладені у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [46] та П(С)БО 7 «Основні засоби» (для підприємств бізнесу) і НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» (для суб'єктів державного сектору) [38].

При організації обліку важливим питанням є розуміння їх економічної сутності. Для цього, а також для подальшої визнання, оцінки, обліку та нарахування амортизації основних засобів необхідно розглянути визначення цього поняття як категорії.

Поняття «основні засоби» в економічній літературі має різноманітну кількість трактувань і визначень. Систематизувавши науковий доробок як зарубіжних, так і українських вчених, можна зробити висновок, що більшість із них під поняттям «основні засоби» розуміють матеріальні активи підприємства, які використовуються у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-

у Суттєвим доповненням у визначенні є участь у процесі виробництва.

л Насамперед, основні засоби – це матеріалізована вартість живої і уречевленої праці у певному об'єкті основних засобів [58], які складають основу його існування і цей об'єкт знаходить своє відображення в активі балансу, відповідно джерело утворення основних засобів відображається у пасиві балансу.

р Отже, аналіз наукової літератури виявив, що при будь-якому формулюванні дефініції «основні засоби» основними критеріями є:

и – матеріальність (наявність матеріально-речової форми);

х – призначення (утримуються з метою використання у виробництві, постачання товарів, надання послуг або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій);

у – строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року);

к – амортизаційність (здатність об'єкту в процесі експлуатації поступово переносити власну вартість на результат діяльності підприємства) тощо.

і З метою згладження нормативних суперечностей та гармонізації норм законодавства бухгалтерського обліку, податкового обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності під основними засобами слід розуміти матеріальні активи, що зберігають свою натуральну форму протягом корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення основної господарської діяльності, так і під час виконання інших функцій та по частинах переносять свою вартість на продукт чи результат діяльності.

Наступним питанням є раціональний розподіл основних засобів державного сектора за групами для подальшої організації обліку, тобто класифікація.

Якщо говорити про доцільність класифікації, то її мета і потреби для [27, 38]:

- раціональної організації у подальшому бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської і статистичної звітності;
- для вірного віднесення витрат на утримання основних засобів;
- для правильного нарахування амортизації;
- для отримання аналітичних даних щодо використання основних засобів та планування їх відновлення.

У бізнесі введено ряд класифікаційних ознак для основних засобів, що є неактуальними для суб'єктів державного сектора. Наприклад, ознака за галузевою ознакою (промисловості, сільського господарства, транспорту, торгівлі, зв'язку); за використанням (діючі, недіючі, запасні); за належністю (власні, орендовані); за речовим характером (інвентарні, неінвентарні); за характером участі (активні, пасивні) та інші.

Основні засоби суб'єктів державного сектору класифікуються згідно однойменного облікового рахунка за двома групами: основні засоби («земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар; тварини, багаторічні насадження та плодоносні рослини; інші основні засоби та інші необоротні матеріальні активи) та інші необоротні матеріальні активи (сюди відносять музейні фонди; бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; білизну, постільні речі, одяг та взуття; природні ресурси; інвентарна тара; необоротні матеріальні активи спеціального призначення; інші необоротні матеріальні активи») [29].

Для покращення рівня організації обліку суб'єктів державного сектору у частині основних засобів необхідно обрати такі ознаки класифікації, що у подальшому стануть підґрунтям розробки інформативних рахунків аналітичного обліку (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Пропонована класифікація основних засобів суб'єктів державного сектора

Наступним методологічним аспектом щодо основних засобів є оцінка. З 2017 року формуючи первісну вартість основних засобів, виходять з тих же складових у бізнесі, що відповідає ПСБО 7 «Основні засоби» [23].

Схематично зобразимо підходи до формування первісної вартості необоротних активів, що придбані (рис. 1.2).

Крім того, слід зазначити деякі альтернативні підходи до формування первісної вартості основних засобів, що не були придбані. Залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів у держсекторі у разі отримання у результаті обміну на інший актив і буде первісною вартістю. У разі самостійного виготовлення – первісною вартістю буде собівартість

виготовлення. Якщо йдеться про безоплатне отримання – первісною вартістю визнають справедливую вартість або умовну у разі відсутності активного ринку (перепона для визначення справедливої вартості).

Склад витрат, який визначається до первісної вартості об'єкта представлено на рис. 1.2:

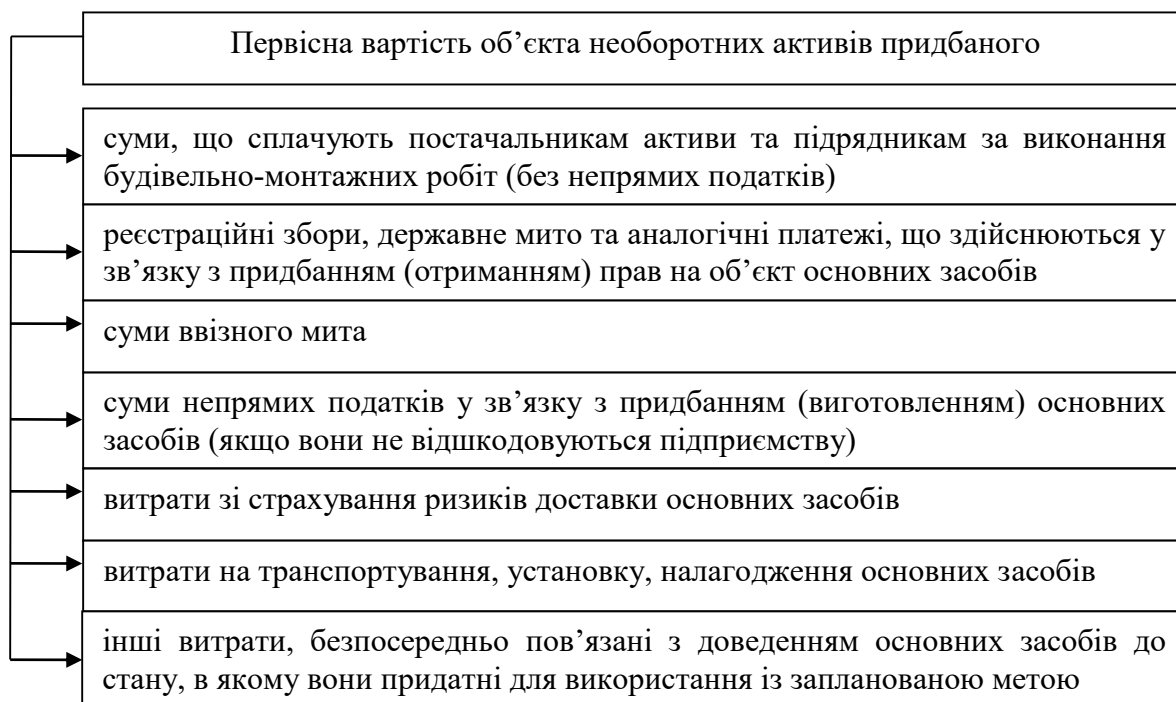


Рис. 1.2. Склад первісної вартості об'єкта необоротних активів, який придбано

Оцінка основних засобів суб'єктів державного сектора пов'язана, окрім первісної вартості, з такими вартостями, як [36]:

а) залишкова вартість – вартість основних засобів за вирахуванням вартості їх зношування;

б) відновлювальна вартість – ті самі витрати, що і у первісній вартості, але в сучасних на момент оцінки цінах;

в) балансова вартість – поняття, що застосовується у податкових розрахунках і являє собою первісну податкову вартість за нормами Податкового кодексу України;

г) справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та

незалежними сторонами. Ця категорія за змістовним складом тотожна поняттю «ринкова» вартість.

Вид оцінки «справедлива вартість» активно використовується у обліку зарубіжних країн та акцентується міжнародними стандартами фінансової звітності. Показники справедливої вартості підтверджуються незалежними оцінювачами та аудиторами.

Визначена професійними оцінювачами справедлива вартість основних засобів зазначається у Звіті про оцінку майна [30, 41], який з метою відображення її результатів в обліку відповідно до МСФЗ повинен містити інформацію для підготовки фінансових звітів замовником, які відповідають вимогам МСФЗ 16, зокрема за критеріями [35]: дата переоцінки; застосовані методи і суттєві припущення; межі варіювання вартості на активному ринку або за цінами недавніх ринкових угод, або були розраховані з використанням інших способів оцінки; строк корисної експлуатації активів.

Строком корисної експлуатації активів, як визначено у п. 6 МСФЗ 16 «Основні засоби», вважається :

- а) «період, протягом якого очікується, що актив буде придатний для використання суб'єктом господарювання, або
- б) кількість одиниць виробленої продукції чи подібних одиниць, що їх суб'єкт господарювання очікує отримати від активу» [35].

Оціночне поняття «ринкова вартість» та термін «справедлива вартість», який використовується в стандартах фінансової звітності стосовно основних засобів, в цілому сумісні, хоча вони не у всіх випадках є еквівалентними. Відповідно до МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», справедлива вартість – це ринкова вартість, а не оцінка з урахуванням специфіки об'єкта господарювання [11]. Водночас у МСБО 16 «Основні засоби» зазначено, що справедлива вартість – це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими незалежними сторонами [35]. Згідно МСБО 16, активи включаються в баланс за їх справедливою вартістю на підставі наступних правил:

Сучасні вимоги до складання фінансової звітності підприємств передбачають

використання змішаної моделі оцінки основних засобів, яка дозволяє застосовувати різні види вартостей для різних активів, що дозволяє відображати вплив зміни цін на активному ринку на немонетарні активи. Для підприємств державного сектора також можна цього досягти завдяки розробці такої класифікації груп основних засобів, яка уможливить поліваріантність в оцінці, групуючи основні засоби за різними класифікаційними групами у врахуванні корисності, ліквідності, інтенсивності використання, тощо.

1.2. Стан дослідженості проблем методики і організації обліку основних засобів суб'єктів державного сектору

Якщо говорити про вітчизняних теоретиків і практиків обліку, що мають предметною областю досліджень розвиток обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, то це будуть: П. Атамас, В. Александров, Т. Боголіб, М. Болюх, М. Бондар, Ю. Верига, Л. Городянська, О. Гамова, Л. Гуцайлюк, Р. Джога, Л. Кіндрацька, В. Лень, Ю. Осадчий, Є. Слущкий, С. Свірко та ін. Незважаючи на внесок згаданих дослідників, проблематика організації обліку основних засобів у держсекторі все ще залишається актуальною.

Більшій актуальності публікації з обліку основних засобів бюджетників набули після реформи нормативного забезпечення 2017 року, коли максимально гармонізувалася нормативна база держсектору з бізнесом.

Таблиця 1.1

Узагальнення доробку вітчизняних вчених у напрямі обліку основних засобів у суб'єктів державного сектору

Автор	Основні результати у публікацій
1	2
І.М. Гур'єва	Доведена дискусійність використання терміна «ліквідаційна вартість», необґрунтованість віднесення вартості капітального ремонту на видатки бюджетної установи
І.В. Дворник (Пищолка), Г.В. Собкова	Запропонована методика розрахунку коефіцієнта морального зносу основних засобів

О.В. Кравченко	Введено додатковий рахунок для обліку капітальних інвестицій
----------------	--

Продовж. табл. 1.1

1	2
С.В. Свірко	Досліджено сучасні тенденції розвитку оцінки основних засобів як складника нефінансових активів
Л.І. Жидєєва, О.М. Андрієнко	Запропоновано класифікацію основних засобів бюджетних установ
І.О. Кондратюк	Запропоновано спосіб систематизації облікової інформації щодо переоцінки основних засобів
Е.І. Литвиненко	Узагальнено процес відображення в обліку вибуття нефінансових активів
О.В. Олініченко	Удосконалено положення Наказу про облікову політику у частині розкриття інформації про основні засоби
Т.В. Черкашина	Сформовано основні правила, етапи та визначення, що стосуються нарахування амортизації основних засобів
С.О. Шевченко	Виявлено недоліки під час нарахування амортизації в бюджетних установах
С.О. Шевченко	Обґрунтовано необхідність включення до первісної вартості необоротних активів витрат, пов'язаних з їх придбанням та доведенням до стану експлуатації
М.В. Яцко, Л.Б. Яцко	Здійснено критику поетапного впровадження НП(С)БОДС
О.В. Цятковська	Описано трансформаційні аспекти перенесення інформації у нові звітні форми
Г.В. Янчук, В.І. Янчук	Ідентифіковано в НП(С)БОДС 121 поняття амортизації і зносу
О.В. Богданюк, Л.С. Бачинська	Виявлено розбіжності в методиці обліку основних засобів у різних нормативних актах
О.В. Борович	Описано можливості використання субрахунку 7411 «Інші доходи за обмінними операціями»
О.В. Коба, С.Ю. Федоренко, О.О. Чубчик	Досліджено зміни у формуванні бухгалтерських проведення із уведенням дію нового Плану рахунків
В.Я. Плаксієнко, Ю.О. Романченко	Уведено додаткові аналітичні рахунки для розмежування сум бюджетних асигнувань та власних надходжень, що виділені на придбання основних засобів
Т.В. Черкашина	Виокремлено основний критерій вибору способу оцінки нефінансових активів
Т.В. Канєва, С.О. Шевченко	Обґрунтовано переваги впровадження НП(С)БОДС
О.В. Гамова, І.А. Козачок, Н.В. Ракоєд	Розглянуто особливості ведення обліку основних засобів у конкретній бюджетній установі
О.В. Гамова, І.А. Козачок, Т.А. Спіркач	Розглянуто особливості ведення обліку безоплатного отримання основних засобів у діючій бюджетній установі та запропоновані форми спеціальних відомостей обліку та контролю

Пріоритетними напрямками облікових досліджень зараз залишаються оцінка основних засобів та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

Публікації щодо основних засобів у державному секторі відрізняються сьогодні низьким рівнем цитування вітчизняних дослідників порівняно з кількістю посилань на навчальну літературу, також цитують статті у періодичних виданнях практичного характеру, а також законодавство.

Окрема група публікацій присвячена проблематиці зносу і амортизації бюджетних установ.

Амортизація у держсекторі також забезпечує виконання специфічних облікових функцій, що не притаманні підприємницькому сектору: не виконується функція формування собівартості продукції, однак, зберігається функціонал відображення зменшення споживчої вартості основних засобів та збереження основного капіталу [3].

Серед класифікаційних груп зносу і у бюджетних установах як і у бізнес-секторі виділяють переважно моральний і фізичний знос основних засобів. Основні чинники, що впливають на фізичний знос це – природне старіння матеріалів, вузлів і деталей у процесі експлуатації об'єкта; умови зберігання, обслуговування й експлуатації; можливість аварій. Основні чинники впливу на моральний знос основних засобів установ держсектору це: економічність використання, економічні характеристики об'єкта, сучасність дизайну, вартість нового сучасного об'єкта, вартість нових матеріалів і технологій для осучаснення.

У бізнесі залежно від виду основних засобів, їх умов експлуатації, чутливості до морального зносу підприємством на власний розсуд застосовується найбільш економічно доцільний метод амортизації. У бюджетників навіть після реформування не спостерігається розмаїття методів амортизації: розрахунки у практиці обмежуються прямолінійним. Причиною цього є невиконання амортизацією у бюджетних установах функціоналу – перенесення вартості основних засобів на продукцію. Отож, у установах державного сектору повсякчас використовують метод амортизації, що характерний рівномірним розподілом вартості основних засобів протягом усього періоду їх експлуатації. Аналітики і практики обліку у бізнесі обстоюють доцільність застосування його саме для пасивної частини основних засобів (переважно будівлі та споруди).

Прямолінійний метод є найпростішим і найлогічнішим у розрахунках, однак, бухгалтерам бюджетних установ слід урахувати його недоліки у вигляді ігнорування можливості морального зносу основних засобів та ігнорування чинника зростання витрат на ремонт у міру поступального збільшення строку їх експлуатації.

Важливою і відносною новацією для бюджетників є потреба установлення ліквідаційної вартості основних засобів як складової повноцінного розрахунку амортизації за прямолінійним методом. У більшості випадків ці повноваження має виконати саме обліковий персонал установи державного сектору, колегіально, тобто комісією.

У випадках, коли установа встановлює ліквідаційну вартість об'єкта самостійно, це рішення комісія фіксує у протоколі свого засідання, також показник ліквідаційної вартості має бути прописаний у специфічних формах первинних документів, що об'єднані галузевим кодом ОЗ (бюджет) [3, 9].

Якщо ж установа державного сектору не може достовірно визначити суму, очікувану від реалізації об'єкта по закінченню строку його корисного використання, ліквідаційну вартість дозволено прирівнювати і до нуля. Цей показник не є константою та може бути змінений за впливу суттєвого підвищення ціни об'єкта чи втрати ним корисності.

Щодо часових критеріїв – то у бізнесі орієнтир береться на місяць у амортизаційних розрахунках, а у бюджетних установах – це рік (на дату останнього дня грудня) та квартал (нормативно обумовлена потреба у складанні балансу поквартально).

Отже, зараз основний логічний наголос у наукових публікаціях робиться на гармонізацію облікових амортизаційних положень у бізнес-секторі та державному секторі, а у перспективі акцент науки зміщуватиметься на формування і використання коштів відновлювального амортизаційного фонду.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика установи

Нормативним регламентом, що визначає заснування досліджуваної установи є Рішення дванадцятої сесії сьомого скликання Новооржицької селищної ради Оржицького району Полтавської області від 2 листопада 2020 р (додаток А). Цей документ передбачає створення з 12.11.2020 р. виконавчого органу ради – фінансового відділу Новооржицької селищної ради у статусі юридичної особи публічного права.

Цей відділ є підзвітним селищній раді та створений для виконання ряду функціональних завдань:

- реалізація бюджетної політики на території Новооржицької селищної ради;
- розробка селищного бюджету у проекті та його прогноз на середньостроковий період і подання їх на попередній розгляд та схвалення виконкому ради;
- забезпечення ефективного і цільового використання бюджетних коштів;
- здійснення загальної організації та управління виконанням селищного бюджету, координація у рамках своєї компетенції діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету;
- здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства на усіх стадіях процесу бюджету;
- підготовка пропозицій стосовно доцільності запровадження місцевих податків, зборів, пільг;
- розробка і доведення до відома головних розпорядників бюджетних коштів селищного бюджету інструкції з підготовки бюджетних записів;

- допомога у підготовці звітів селищного голови;
- складання і затвердження розпису селищного бюджету, внесення до нього змін, забезпечення відповідності його бюджетним призначенням.

Штатний розпис Фінансового відділу Новооржицької селищної ради (додаток Г) має 5 одиниць: начальний відділу, головний бухгалтер, три одиниці спеціалістів.

У посадових інструкціях працівників Фінансового відділу Новооржицької селищної ради описують у розрізі відповідних пунктів спектр професійних робіт, які повинен виконувати працівник, деталізують і пояснюють його обов'язки. Вихідними. Положеннями при побудові таких формулювань являються: отримана освіта, права і відповідальність цього посадовця.

При складанні описаних посадових інструкцій за дороговказ беруть норми законів та нижчого рівня підзаконні акти, які були прийняті, деталізуючи норми Трудового кодексу. Для отримання вагової методичної допомоги послуговуються Довідником кваліфікаційних характеристик професій працівників, який було затверджено Наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 16.02.1998 р. № 24 (до уваги береться редакція з самими сучасними змінами та доповненнями).

Цей нормативно-організаційний регламент вміщає характерні для різного переліку посад кваліфікаційні характеристики, керуючись якими, та беручи до уваги специфіку діяльності бізнес-суб'єктів, інспектори з обліку кадрів та керівники окремих структурних підрозділів прописують положення посадових інструкцій у розрізі кожної окремої посади.

Досліджуючи постатейну та порозділову структуру посадової інструкції, існуючої у обраній за об'єкт кваліфікаційної роботи установі державного сектора посади єдиного облікового працівника – головного бухгалтера можна визначити її основні обов'язкові розділи, якими є: загальні положення, обов'язки, права, відповідальність.

В установах державного сектора функціональне призначення облікової політики – це забезпечити достовірне, точне, повне, релевантне та максимально

відповідаюче вимогам чинного законодавства трактування й пояснення засад організації і методичних прийомів обліку Фінансового відділу Новооржицької селищної ради, спектр яких і буде використаний у якості інформаційної бази для складання і подання науково обґрунтованої фінансової (а також статистичної і податкової) звітності.

Теоретичною основою побудови положень облікової політики Фінансового відділу Новооржицької селищної ради буде фундаментальна основа і основоположні принципи теорії бухгалтерського обліку щодо проблематики збору даних, обробки та розміщення результуючих перероблених інформаційних масивів у облікових регістрах, використання наступного переліку облікових процедур (оцінювання, фіксація сумових показників на бухгалтерських рахунках, ведення синтетичного та аналітичного обліку зі складанням кореспонденції їх, способи виявлення і нормативні прийоми дозволеного коригування помилок, методичні засади та інструктивні норми складання оборотної відомості, балансу та інших форм з комплексу звітності тощо) [11, 17].

Обираючи раціональні формулювання для положень майбутнього наказу про облікову політику, передовсім вивчають ряд чинників, основні з яких – це : галузеві особливості, кількість працюючих); організаційно-правова форма, перелік податків, що сплачує підприємство чи установа; рівень кваліфікації облікового апарату.

Застосування обраної облікової політики довготривале. Змінювання же має місце лише у випадках, передбачених п. 9 П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

У Фінансового відділу Новооржицької селищної ради розроблено Наказ «Про облікову політику» (додаток Б). На підставі його аналізу можна зробити висновок, що основні засоби такий об'єкт обліку у бюджетних установах, який має ряд альтернативних рішень, що можна зобразити у схемі (рис. 2.1).

Розглянемо більш детально вплив кожного окремого із зазначених елементів.

Строк корисного використання основних засобів установи державного сектора

визначають самостійно, але з орієнтацією на норми Податкового кодексу України (пп. 138.3.3) як мінімальні [43].

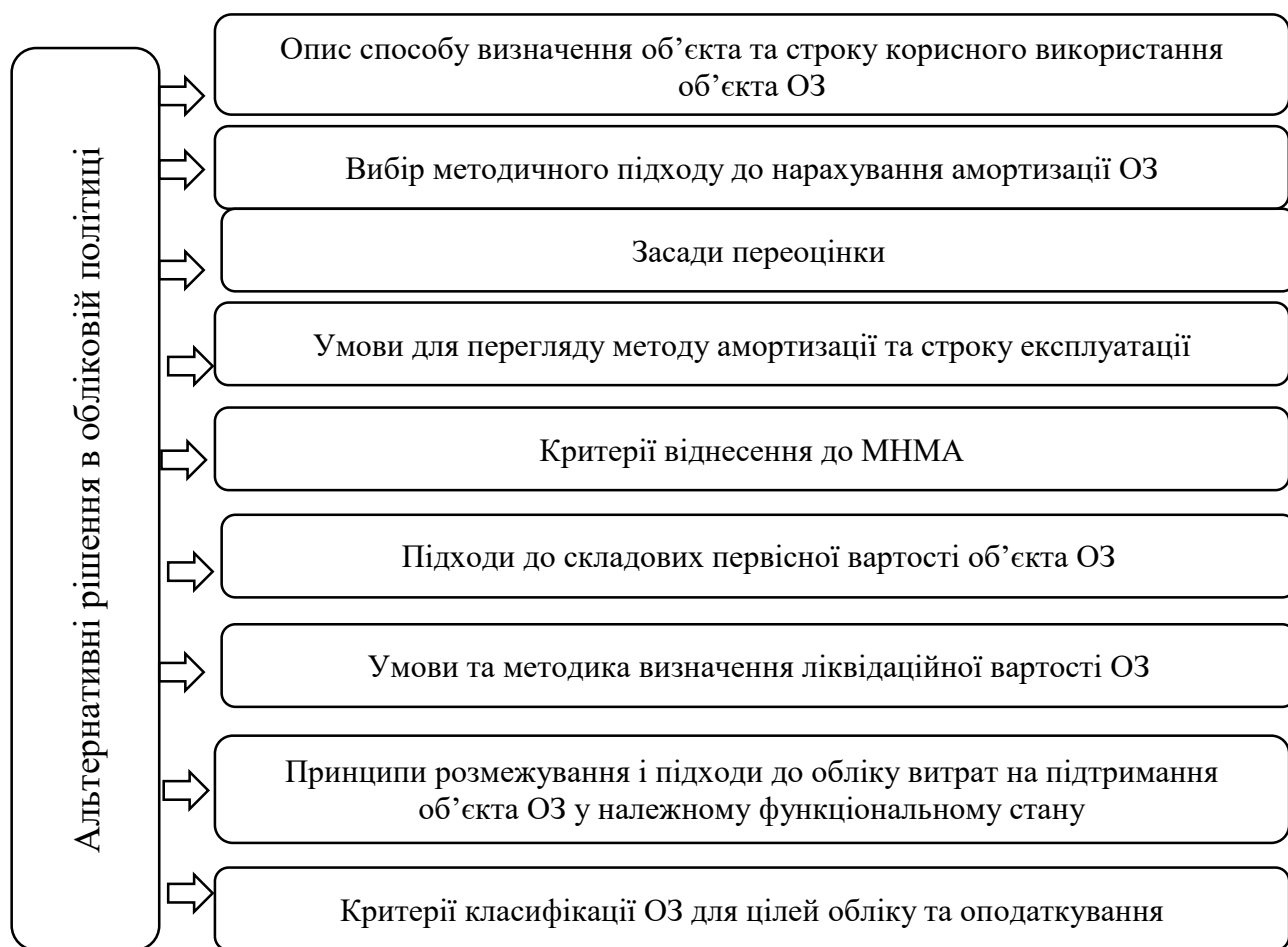


Рис. 2.1. Альтернативні рішення в обліковій політиці щодо основних засобів суб'єктів державного сектора

2. Методи нарахування амортизації обираються також самостійно, але у бюджетних установах вибір невеликий: прямолінійний для усіх і 50 на 50% (використовують у практиці для малоцінних необоротних матеріальних активів. Термін експлуатації основних засобів доцільно переглянути установам державного сектору у разі зміни способу отримання економічних вигід від використання об'єкту основних засобів.

Індикатором потреби у переоцінці є момент, якщо залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої на дату балансу. Критерій суттєвості відхилення у обліковій практиці часто береться, починаючи з 10%.

Установа автономно вартісні ознаки цінностей, що будуть включені до складу

малоцінних необоротних матеріальних активів. При цьому зважати рекомендовано норми Податкового кодексу України.

6. Одиниця обліку основних засобів встановлюється установою самостійно та описується як конкретний об'єкт зі своєю власною назвою або однорідна група об'єктів.

Складові первісної вартості основних засобів обираються від способу надходження основних засобів в установу державного сектора: будівництво, виготовлення, придбання за плату, безоплатне отримання, внесення до капіталу, обмін на подібні та неподібні активи:

8. Визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних робить комісія бюджетної установи та призначає суму, яку очікує отримати від ліквідації основних засобів після закінчення терміну їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з вибуттям. Хоча часто є випадки встановлення і нульової вартості.

9. Виділення об'єктів обліку основних засобів відбувається з принципів, що це або закінчений пристрій; конструктивно відокремлений предмет; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів, інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється цією установою.

10. Визнання об'єктів основних засобів активом здійснюється згідно з нормативними засадами НПСБОДС 121 «Основні засоби» [36].

11. Класифікація основних засобів для потреб податкового обліку уже нормативно визначена (16 груп, у кожній відповідна норма амортизації), а класифікація для потреб бухгалтерського обліку зазвичай організується у розрізі субрахунків обліку основних засобів даного суб'єкта державного сектора [43].

12. Підприємство має також визначити склад та структуру витрат, пов'язаних з підтриманням об'єкта в робочому стані (з'ясувати види і розмежування ремонтів та віднесення цих витрат до вартості об'єкта чи на видатки установи).

Цей наказ (додаток Б) для Фінансового відділу Новооржицької селищної ради потребує певного доопрацювання і загалом і у частині пунктів, що стосуються

основних засобів.

У наказі про облікову політику досліджуваної установи державного сектора Фінансовий відділ Новооржицької селищної ради доцільно зафіксувати сепаровані положення стосовно організації та побудови обліку основних засобів конкретно:

- чітко закріпити коло відповідальних посадових осіб за ведення бухгалтерського обліку саме основних засобів;
- робочий план рахунків з визначенням назв і номерів конкретних субрахунків обліку основних засобів виокремити і розмістити у додатках до Наказу про облікову політику;
- нормативно закріпити періодичність (частоту проведення) та порядок проведення інвентаризації основних засобів;
- затвердити по посадах і прізвищах склад постійно діючої інвентаризаційної комісії;
- деталізувати обов'язки і посадово-поіменний склад комісії, що працює безпосередньо приймаючи облікові рішення щодо основних засобів по установі;
- визначити і зафіксувати процедурний порядок організації і виконання норм особистої чи бригадної матеріальної відповідальності за основні засоби.

Наразі досліджувана установа має у додатках до наказу лиш нормативно зафіксовані строки корисного використання необоротних активів за видами.

У подальшому і на теоретичному рівні і для державних установ необхідно здійснювати наукове обґрунтування переваг та недоліків кожного окремого методу амортизації. Це і буде основою доведення потреби і запровадження у облікову практику не одного методу амортизації, а їх варіативної комбінації, що буде визначена специфікою та поіменним списком об'єктів необоротних активів, які забезпечують цикл економічного функціонування конкретної установи державного сектора.

Зокрема, будівлям та спорудам, як складовим пасивної частини основних засобів, буде обґрунтованим за характером їх використання прямолінійний метод (інтенсивність з роками використання не видозмінюється для таких одиниць основних засобів); для машин та обладнання, інших необоротних активів, як

представників активної частини – пропонується до запровадження у облікову практику виробничий метод (що дасть змогу робити реальні практичні кроки до формування фонду на відновлення); для комп'ютерної оргтехніки та периферійних пристроїв до неї – можна рекомендувати саме прискорений метод, це обумовлюється схильністю таких активів до морального зносу. Але спектр методів має бути схвалено попередньо на галузевому і загальнодержавному рівні.

2.2. Облік основних засобів та розкриття інформації у звітності

Наступним етапом після встановлення норм і альтернативних облікових рішень щодо основних засобів у Фінансовому відділі Новооржицької селищної ради Миргородського району є первинне документування операцій з основними засобами, яке здійснюється у програмному продукті автоматизації обліку локальних розробників «РБюджет».

Ця програма автоматизує облікову діяльність бюджетних установ з незначними обсягами. У структурному комплексі «Планування» формується весь комплекс кошторисної документації, включно до додатків до рішення сесії й проводиться балансування бюджету. Також реалізовано можливість внесення даних у розрізі підвідомчих установ. Окремо також є багатофункціональні програмні комплекси: Фінансування, Звітність, Бухоблік, Облік активів, Облік договорів, Планування заробітної плати, Облік робочого часу, Заробітна плата.

Облік основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради реалізується у розділі «Облік активів» продукту «РБюджет».

Усі первинні документи, якими оформляються операції з руху основних засобів у Фінансового відділу Новооржицької селищної ради, складаються та підписуються членами комісії, призначеної розпорядженням (наказом) керівника установи. До складу такої комісії повинно входити не менше трьох осіб:

- усі перші особи підприємства: головний бухгалтер, головний спеціаліст, начальник;

- посадові особи підрозділів, в яких знаходиться (або куди передається) об'єкт основних засобів.

Для облікового оформлення процесів надходження основних засобів у Фінансового відділу Новооржицької селищної ради відповідальній посадовій особі з облікового персоналу необхідно опрацювати вимоги до первинних документів з надходження цих об'єктів, впровадити ці вимоги у задокументовану практику та здійснити постановку основного засобу на баланс.

Для цього у досліджуваній у кваліфікаційній роботі установі поіменним складом і Наказом керівника призначається спеціальна комісія для Фінансового відділу Новооржицької селищної ради, її члени формують разом з бухгалтером акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів. Під час приймання-передачі об'єктів основних засобів необхідно забезпечити синхронне підписання відповідного документа матеріально відповідальними особами, що передаючи, здають чи приймають конкретний основний засіб.

Акт приймання-передачі заповнюють та обробляють стосовно кожного відокремленого інвентарного об'єкта. Усім новим, прийнятим в експлуатацію об'єктам присвоюють індивідуальний інвентарний номер. Він має бути саме індивідуальним, присвоєним виключно одному об'єкту основних засобів та буде зберігатися за ним увесь період знаходження у розпорядженні та діяльності Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Фінансового відділу Новооржицької селищної ради.

Нумерація ця у подальшому буде присутня і суцільно у всіх первинних документах і регістрах аналітичного і синтетичного обліку, де згадуватиметься такий новоприйнятий об'єкт основних засобів. Щодо подальшого нарахування зносу та розрахунку амортизаційних відрахувань, то у Акті приймання-передачі та формуючи положення і інформаційні поля Інвентарної картки об'єкта основних засобів (у тому числі і положення відповідного довідника у програмному продукті автоматизованого ведення обліку) при прийманні об'єкта основних засобів зазначають вихідні відправні реквізити: рахунок та об'єкт аналітичного обліку (для послідуєчого віднесення амортизаційних відрахувань); норми амортизаційних

відрахувань (коефіцієнти), строк корисного використання об'єкта та норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення та капітальний ремонт. Також комісія висловлює своє сумове судження про величину ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів.

Акт приймання-передачі основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради після затвердження передається до бухгалтерії, де він автоматизується у «РБюджет» і зберігається протягом терміну експлуатації і одного місяця після списання з балансу за умови, якщо на цей термін діяльності проведена документальна ревізія.

На підставі акта приймання-передачі основних засобів та технічної документації у Фінансового відділу Новооржицької селищної ради відкривають інвентарну картку.

Інвентарна картка обліку основних засобів – це реєстр аналітичного обліку, застосовується для обліку всіх видів основних засобів та генерується в електронному довіднику на основі інформаційного масиву Акта приймання-передачі основних засобів, технічної та іншої супровідної документації.

Після відкриття інвентарної картки необоротних активів у Фінансового відділу Новооржицької селищної ради технічну документацію не зберігають у бухгалтерії, а передають у відання особі, за якою закріплюється матеріальна відповідальність за згаданий об'єкт. Комісія на основі нормативної інформації встановлює також строк корисного використання кожного об'єкта основних засобів.

Якщо суб'єкт державного сектору визначає строки корисного використання об'єкта основних засобів, які відрізняються від наведених у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, то у розпорядчому документі про облікову політику необхідно навести відповідне обґрунтування [3].

Говорячи про документування надходження основних засобів у Фінансового відділу Новооржицької селищної ради, основні засоби можуть надходити до суб'єктів державного сектору шляхом придбання за рахунок коштів загального чи

спеціального фондів бюджетів за системою тендерних закупівель, капітального будівництва, як гуманітарна допомога у системі централізованого постачання [19,

Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору регулюється Наказом № 818 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» [33]. Донедавна підприємства використовували типові форми первинного обліку щодо основних засобів, але у жовтні 2021 року Державною службою статистики України Наказом № 266 їх було скасовано [26]. Тож нині державні установи можуть і надалі використовувати скасовані типові форми з Наказу № 352, водночас вони можуть використовувати форми Порядку №

Окрім цього, бюджетники можуть розробляти власні форми первинних документів з дотриманням вимог щодо обов'язкових реквізитів, відповідно до сформульованих вимог у Положенні про документальне забезпечення записів у б

у Отже, перелік типових форм первинної облікової документації з обліку основних засобів суб'єктів державного сектору нині є ширшим й деталізованішим, ніж скасовані типові форми.

а Наприклад, форма № ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення)» застосовувався у бізнес секторі і для введення основних засобів в експлуатацію, для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, для виключення об'єктів зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству.

с А установа державного сектору для даних операцій застосовує три окремі форми: «Акт введення в експлуатацію основних засобів», «Акт приймання-передачі основних засобів» і «Акт внутрішнього переміщення основних засобів».

о Але бюджетники також мають коротшу номенклатуру документів спискового складу: відсутні форми «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів», «Картка обліку руху основних засобів», «Інвентарний список основних

засобів».

Таблиця 2.1

**Порівняльний аналіз складу форм первинного документування з обліку
основних засобів для підприємств бізнес- та державного сектору**

Типові форми документування ОЗ у підприємствах	Діючі форми первинного обліку ОЗ у держсекторі
Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Акт введення в експлуатацію основних засобів
	Акт приймання-передачі основних засобів
	Акт внутрішнього переміщення основних засобів
Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів
	Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів
Акт списання основних засобів	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)
	Акт списання групи основних засобів
	Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду
Акт на списання автотранспортних засобів	Акт списання транспортних засобів
Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	
Інвентарна картка обліку основних засобів	Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів
	Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень
	Інвентарна картка групового обліку основних засобів
Опис інвентарних карток по обліку основних засобів	
Картка обліку руху основних засобів	
Інвентарний список основних засобів	
Розрахунок амортизації основних засобів	Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів)
	Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів
Розрахунок амортизації по автотранспорту	
	Акт переоцінки основних засобів

Якщо говорити про перспективи удосконалення обліку основних засобів підприємств державного сектору, то бухгалтери обмежені державним регулюванням, однак, можна говорити про розробку внутрішніх документарних

форм або удосконалення реєстрів внутрішнього контролю для поліпшення якісного рівня обліку (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

Пропонована форма тестування внутрішнього контролю операцій з вибуття основних засобів у Фінансовому відділі Новооржицької селищної ради

Питання	Відповідь			
	так	ні	інформація відсутня	примітки
1 Як часто в установі проводять списання основних засобів: - раз на рік; - два рази на рік; - щомісячно; - щоквартально				
У якому часовому періоді відбувається списання основних засобів: - перед складанням річної фінансової звітності; - по мірі необхідності				
3 Чи мали місце у поточному звітному періоді списання основних засобів, у складі яких є дорогоцінні метали? Чи загалом в установі присутні ОЗ з дорогоцінними металами у складі?				
Якщо списання ОЗ з дорогоцінними металами мало місце, які основи співпраці з утилізатором: - укладено договір на тривалу співпрацю; у кожному випадку підбирається новий контрагент				
Яка сума списання вартості ОЗ поточного кварталу? - більше 20000 грн - більше 50000 грн - більше 100000 грн				
Які первинні документи задіюються при списанні основних засобів: - інвентарна картка обліку ОЗ; засобів; - акт приймання-передачі ОЗ; - акт на списання ОЗ; нетипові внутрішні форми.				
Хто генерує рішення про списання основних засобів: - керівник; - бухгалтер; - матеріально-відповідальна особа?				
Хто оформлює документи на списання ОЗ: - керівник; бухгалтер;				

- матеріально-відповідальна особа?				
------------------------------------	--	--	--	--

Такий лист самоконтролю дозволить керівництву Фінансового відділу Новооржицької селищної ради та головному бухгалтеру співвідносити процеси обліку з практики установи з вимогами чинного законодавства. Особливої актуальності це набуває перед ревізією.

У подальшому доцільно дослідити синтетичний облік операцій з основними засобами суб'єктів державного сектора. З метою обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору Планом рахунків з відповідною галузевою специфікою визначено рахунок 101 «Основні засоби та інвестиційна нерухомість розпорядників державних коштів», відповідно, 102 – те ж для державних цільових фондів [42].

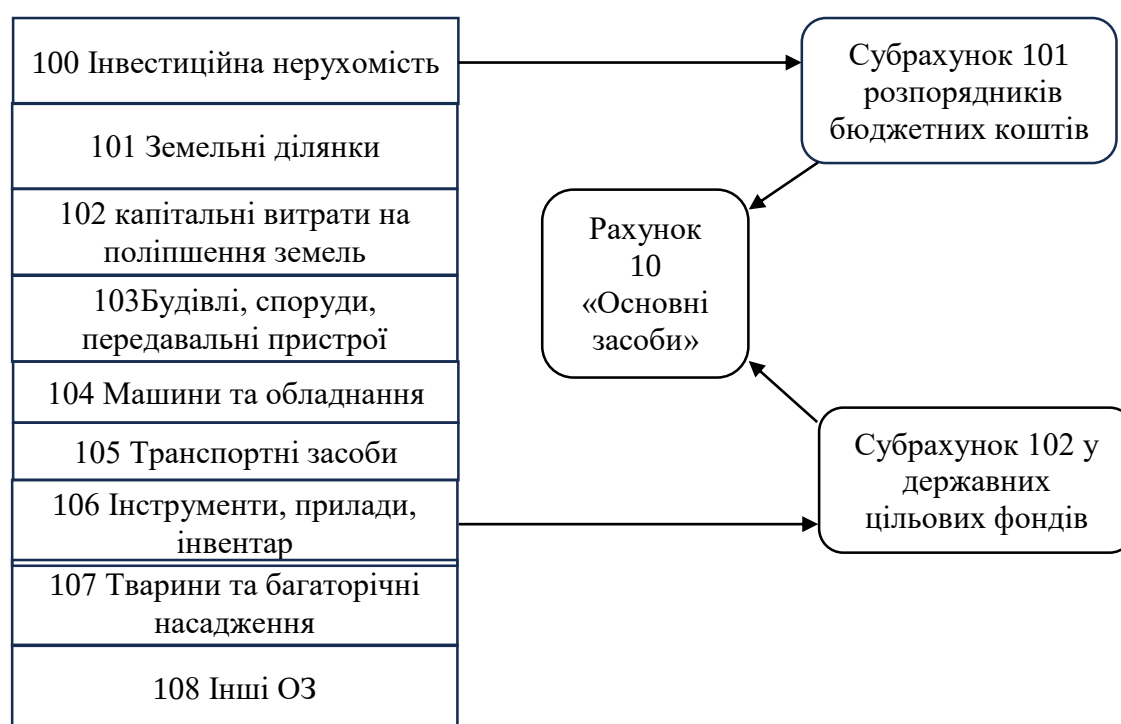


Рис. 2.2. Формування субрахунків обліку основних засобів суб'єктів державного сектора

За дебетом рахунку відображається оприбуткування об'єктів основних засобів у розрізі джерел надходження за первісною вартістю, підхід до формування складових якої ідентичний до ПСБО 7 «Основні засоби» у бізнесі.

За кредитом 101 та 102 розкривається інформація про вибуття основних засобів бюджетних установ за каналами (безоплатна передача, реалізація, втрата критеріїв визнання активом, ліквідація, уцінка).

З 2017 р. Фінансовий відділ Новооржицької селищної ради має новий рахунок 54 «Цільове фінансування» для обліку коштів на придбання, модернізації, реконструкції, реставрації об'єктів основних засобів. За Кт 54 показують 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)БО 121 для держсектору. За дебетом - відповідне зменшення згаданого цільового фінансування після оприбуткування активів.

Таблиця 2.3

Облікове відображення придбання об'єкта основних засобів за різними умовами оплати у Фінансовому відділі Новооржицької селищної ради

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Мала місце попередня оплата				
1	Отримано цільове фінансування для придбання промислової холодильної шафи	2313	5411	80900,00
2	Перераховано оплату постачальнику	2113	2313	80000,00
3	Відображено сум придбання промислової холодильної шафи	1311	2113	80000,00
4	Здійснено передоплату за транспортні послуги	2113	2313	900,00
5	Відображено суму витрат на транспортування, що включається до вартості промислової холодильної шафи	1311	2113	900,00
6	Зараховано об'єкт капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію промислової холодильної шафи	1014	1311	80900,00
7	Одночасне зростання внесеного капіталу на вартість введенного в експлуатацію об'єкта	5411	51	80900,00
Мала місце наступна оплата				
1	Отримано цільове фінансування для придбання промислової холодильної шафи	2313	5411	80900,00
2	Відображено надходження промислової холодильної шафи	1311	6211	80000,00
3	Відображено витрати на транспортування обладнання	1311	6211	900,00
4	Здійснено оплату	6211	2313	80000,00
5	Оплачено послуги з транспортування шафи	6211	2313	900,00
6	Зараховано об'єкт капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію промислової холодильної шафи	1014	1311	80900,00
7	Одночасно зросла сума внесеного капіталу на вартість введенного в експлуатацію об'єкта промислової холодильної шафи	5411	51	80900,00

Всі витрати на придбання або створення необоротних матеріальних і нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів бюджетники обліковують за рахунком 13 «Капітальні інвестиції», відповідно до такого ж рахунка 15 у бізнесі. Структура основних субрахунків виділяється за третім знаком приналежності: розпорядники коштів та, відповідно, державні цільові фонди.

Поточний ремонт об'єктів установи і знос основних засобів відображається у обліку з використанням рахунків витрат та видатків.

Капітальний ремонт основних засобів у бюджетних установах, як і у бізнес-секторі відрізняється зростанням економічних вигід чи корисності від використання конкретного об'єкта. До згаданого виду ремонту за обліковим відображенням тотожними є модернізація та реконструкція.

Таблиця 2.4

**Облікове відображення поточного ремонту та зносу основних засобів у
Фінансовому відділі Новосанжарської селищної ради**

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Оприбутковано будівельні матеріали, придбані для здійснення ремонту будівлі	1513	6211	45000
Оплачено ремонтні будівельні матеріали постачальнику	6211	2113	45000
Віднесено вартість будматеріалів на поточний ремонт будівлі	8014	1513	45000
Віднесено на поточний ремонт будівлі витрати із нарахування зарплати і відрахування на соціальне страхування	8014	6611, 6511	61000
Відображена сума нарахованого зносу на основні засоби бюджетної установи	8014	1411	38200

Кореспонденція рахунків, що ілюструє віднесення вартості капітальних ремонтів на вартість об'єктів основних засобів розміщена у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Облікове відображення реконструкції будівлі підрядним способом у
Фінансовому відділі Новосанжарської селищної ради**

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
А	1	2	3
Отримано бюджетні асигнування з місцевого бюджету для послідовного проведення реконструкції будівлі	2113	5411	320000
Перераховано оплату підрядній будівельній організації	6211	2113	320000

Продовж. табл.

A	1	2	3
Відображено витрати на реконструкцію будівлі	1311	2113	320000
Виконано роботи з реконструкції будівлі з віднесенням на видатки	8014	6211	320000
Збільшено первісну вартість будівлі на вартість витрат з реконструкції	1013	1311	320000

При здійсненні списання об'єкта основних засобів у бюджетних установах як і в бізнесі списують поступово накопичений знос та залишкову вартість. Відмінним є відсутність фінансового результату у класичному його розумінні (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Облікове відображення списання комплекту інструментів електричних у
Фінансовому відділі Новосанжарської селищної ради**

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Вибуття інструментів за нормативними підставами			
- списується сума накопиченого зносу об'єкта	1411	1016	19931,00
- списання ліквідаційної (залишкової) вартості	8411	1016	333,00
Відображено фінансовий результат виконання кошторису у результаті означеної операції	5111	5511	20264,00

Якщо бюджетна установа отримує об'єкти основних засобів безоплатно, слід відобразити доходи за необмінними операціями. За досліджуваний період таких операцій у даній установі не було, тому облік розглянемо за умовними даними (табл. 2.7).

Оскільки записи синтетичного обліку основних засобів у бюджетних установах є жорстко нормативно регламентованими, то висловити пропозиції з уточнення рахунків обліку складно, пропозиції з удосконалення для Фінансового відділу Новооржицької селищної ради можуть стосуватися організації аналітичного обліку основних засобів за місцями використання, за групами основних конструкційних матеріалів, за матеріально-відповідальними особами.

Бухгалтерська звітність, у цьому аспекті переважно говоримо про її види фінансову (нормативно регламентовану за складом форм і статей) та управлінську (склад статей не є затвердженим та варіюється) є підсумковим етапом облікового процесу суб'єктів бізнесового сектора економіки України та суб'єктів державного

сектора також. Інформаційним забезпеченням звітності усіх видів є дані бухгалтерського обліку, а її форми та постатейний склад слугують і призначенні для задоволення інформаційних потреб та прийняття можливих інвестиційних та контролюючих рішень широкого кола зацікавлених користувачів різних класифікаційних груп: внутрішніх (переважно управлінський персонал, учасники, акціонери) і зовнішніх (контролюючі органи, інвестори, державні цільові фонди, банки, залогові інституції, тощо).

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку безоплатного отримання об'єктів основних засобів (обладнання, що потребує монтажу) у бюджетних установах

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відображення вартості безоплатно отриманого обладнання, що потребує монтажу	10 «Основні засоби»	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами»
	Одночасно відображено зміни у цільовому фінансуванні та капіталі	54 «Цільове фінансування»	51 «Внесений капітал»
2	Відображено вартість безоплатно отриманого обладнання, що потребує монтажу	2313 «Реєстраційні рахунки»	7511 «Доходи за необмінними операціями»
3	Передано безоплатно отримане устаткування у монтаж	2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 6415 «Розрахунки з іншими кредиторами»	2313 «Реєстраційні рахунки»

Масив даних та сум нарахованого зносу (амортизації) основних засобів та інших класифікаційних груп необоротних активів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради знаходить своє розкриття у фінансовій, статистичній та податковій звітності (це справджується за умови, що суб'єкт бізнесу чи державного сектора складає Декларацію про податок на прибуток – така умова не виконується для досліджуваного господарюючого суб'єкта). Масиви даних про наявність та склад та функціональний стан (придатність) необоротних

активів бюджетних установ та їх знос (амортизаційні відрахування) відображаються у всіх формах фінансової та відповідних формах управлінської звітності). Здійснимо деталізацію порядку розкриття інформації:

У Балансі відображається активи, зобов'язання та власний капітал підприємства, наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством чи установою на дату балансу.

Розділі 1 «Нефінансові активи», стаття «Основні засоби». У статті «Основні засоби» «наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу Основних засобів згідно з відповідними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку для бюджетних установ» [80].

У цій статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів. У валюту балансу ці активи включаються за залишковою вартістю, а інформація також наводиться і про первісну вартість і про суму накопиченого зносу.

Узагальнити відображення в звітності інформації про основні засоби та інші необоротні активи Фінансового відділу Новооржицької селищної ради можна в таблиці (табл. 2.8). Отже, залишкова вартість, первісна вартість та амортизаційні відрахування є повноцінним об'єктом фінансової звітності, найбільш деталізовано інформація про них наводиться у Примітках до фінансової звітності.

Таблиця 2.8

**Порядок відображення у фінансовій звітності інформації про основні засоби
Фінансового відділу Новооржицької селищної ради у формах фінансової
звітності**

Форми фінансової звітності	10 «Основні засоби»	
	Стаття	Код рядка
1	2	3
Форма № 1-дс «Баланс»	РОЗДІЛ I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ	
	Основні засоби: (залишкова вартість)	1000
	Первісна вартість	1001
	Знос	1002
Форма № 2-дс «Звіт про фінансові результати»	РОЗДІЛ IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ Амортизація	2850

Продовж. табл. 2.8

1	2	3
Форма № 3-дс «Звіт про рух грошових коштів»	РОЗДІЛ II. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ Надходження від продажу основних засобів Витрати на придбання основних засобів	3205 3250
Форма № 5-дс «Примітки до фінансової звітності»	РОЗДІЛ I. ОСНОВНІ ЗАСОБИ	Графа 3-18
	РОЗДІЛ III. КАПІТАЛЬНІ ІНВЕСТИЦІЇ Капітальні інвестиції в основні засоби	300
	РОЗДІЛ XIII. РОЗШИФРУВАННЯ ПОЗАБАЛАНСОВИХ РАХУНКІВ 01 «Орендовані основні засоби та нематеріальні активи»	1310

Після цього головний бухгалтер і керівник детально аналізують дані форми фінансової звітності та підписують їх. Підписи керівника і головного бухгалтера проставляються у кінці кожної форми фінансової звітності, незалежно від періодів її генерації і подання.

Крім того бюджетні установи подають інформацію про свої основні засоби у формах статистичної звітності. Зокрема, йдеться про форму «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції 2-ОЗ ІНВ (річна)».

2.3. Податкові аспекти обліку основних засобів

Виклад основ податкового обліку основних засобів буде носити дещо обмежений характер через особливості об'єкта дослідження – бюджетна установа Фінансовий відділ Новооржицької селищної ради, що не має на меті отримання прибутку як стандартне підприємство.

Відмітною рисою діяльності суб'єктів державного сектора полягає в тому, що метою їх діяльності є задоволення потреб населення у благах: медицина, культура, освіта, правова допомога, тощо.

Такі суб'єкти повністю утримуються за кошти державного та місцевих бюджетів, не ведуть класичного податкового обліку у повному обсязі, але мають виконувати податкові зобов'язання з ряду податків.

Наприклад, загальні засади зберігаються до «зарплатних» податків та зборів

– стягнення ПДФО та військовий збір.

Окремі підприємства бюджету також мають операції, що підлягають оподаткуванню податком на додану вартість, формують податковий кредит і податкове зобов'язання у класичних рисах. Однак, до кола платників ПДВ Фінансовий відділ Новооржицької селищної ради не належить.

Стосовно основних засобів – найбільше організація і методика податкового обліку основних засобів проявляється для платників податку на прибуток (об'єкт дослідження не є платником податку на прибуток).

Податковий кодекс на етапі категоріального визнання стверджує, що основні засоби – це матеріальні активи (вказуються види виключень) з вартісним критерієм без ПДВ 20000 грн та з часовими рамками використання більше року [43].

Щодо методики формування первісної вартості основних засобів у податковому обліку – то з 01.01.2015 року із Податкового Кодексу України виключили порядок визначення первісної вартості основних засобів (визначення податку на прибуток синхронізували з вимогами бухгалтерського обліку). Тож, при формуванні вартості основних засобів і платники податку на прибуток використовують порядок включення і невключення окремих складових, встановлений П(С)БО 7 «Основні засоби». Податковий кодекс передбачає класифікацію на групи основних засобів, яких виділяють 16. Така класифікація потрібна для подальшого нарахування амортизації. Відмінності амортизації для цілей провадження податкових розрахунків від чинної української практики бухгалтерського обліку повністю зумовлені дією Податкового кодексу [43].

Амортизація – «систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [74] (п. 14.1.3 ПКУ) [43].

Існуючий Податковий кодекс передбачає перехід від групового до пооб'єктного обліку ОЗ, тому і нарахування амортизаційних відрахувань буде здійснюватися щомісячно (сума амортизації за розрахунковий квартал відповідає добутку місячної суми амортизаційних відрахувань на три місяці) та пооб'єктно.

У практиці розрахунків з оподаткування існують об'єкти, що підлягають і не

підлягають амортизації (табл. 2.9). (п. 145.1 ПКУ) [43].

Таблиця 2.9

Номенклатура складових об'єктів амортизації для цілей оподаткування [60]

Амортизації підлягають (п. 144.1 ПКУ)	Не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період такі витрати платника податку (п. 144.2 ПКУ)	Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування (п. 144.3 ПКУ)
Витрати на придбання ОЗ, НА та довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності.	Витрати на утримання ОЗ, що знаходяться на консервації.	Витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою та будинків, придбання і збереження бібліотечних фондів.
Витрати на самостійне виготовлення ОЗ виробництва довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, в т.ч. витрати на оплату зарплати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких ОЗ.	Витрати на ліквідацію ОЗ.	Витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування.
Витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення ОЗ, що перевищують 10% сукупної балансової вартості всіх груп ОЗ, що підлягають амортизації, на початок звітного року.	Витрати на придбання (виготовлення) сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тис. грн театральними-видовищними підприємствами - платниками податку.	Витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів.
Витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме: іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі.	Витрати на виробництво національного фільму та придбання майнових прав інтелектуальної власності на національний фільм.	Вартість гудвілу.
Капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (ОЗ, НА) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої амортизації по такому об'єкту відповідно до положень пп. 137.2.1 ПКУ.		Витрати на придбання (самостійне виготовлення) та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих ОЗ. (невиробничі ОЗ- необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності).

Класифікація основних засобів в податковому обліку у сучасних умовах передбачає 16 груп замість минулих 4-х. Причому мінімальний строк корисного використання будівель становить 20 років, а транспортних засобів – 5 років.

Щодо методів амортизації то зараз не використовується звичний минулим практикам «податковий метод».

Відповідно до ПКУ в податковому обліку методи нарахування амортизації повністю на досліджуваний період відповідають бухгалтерським методам, що

перераховуються в п. 26 П(С)БО 7 «Основні засоби».

Амортизація нараховується у податковому обліку тепер помісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта необоротних активів в експлуатацію, протягом строку корисного використання в момент визнання цього об'єкта активом (при зарахуванні його на баланс).

При визначенні строку корисного використання засобу слід враховувати наступні моменти: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

У сучасній редакції чинної нормативної бази з питань податкового обліку нарахування амортизації спричиняє безпосередній вплив на формування фінансового результату діяльності бізнес-суб'єктів, а сам Податковий кодекс України пунктом 138 конкретизує міру такого впливу через процесу коригування фінансового результату на амортизаційні податкові різниці:

«Фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів бухгалтерського обліку» [43] (пп. 138.1 ПКУ)

«...і зменшується на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до порядку, визначеного в ПКУ» [43] (пп. 138.2 ПКУ)». Для ведення податкового обліку бізнес-суб'єктів є часи, у які не проводиться нарахування амортизаційних податкових відрахувань, це періоди виводу означеного об'єкта з активної експлуатації – випадки реконструкції, добудови, модернізації, консервації чи інших причини подібного прояву, про існування яких не згадано у наведених вище підпунктах Податкового кодексу.

Для цього є потреба у підтверджуючих документах, що засвідчують факт виведення об'єктів необоротних активів з експлуатації.

Таблиця 2.10

**Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів за
Податковим кодексом України та їх зв'язок з рахунками обліку**

Групи об'єктів основних засобів	Мінімально допустимі строки корисного використання, років	Рахунки бухгалтерського обліку підприємств платників податку на прибуток	Рахунки бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектора
група 1 - земельні ділянки	-	101	1011
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15	102	1012
група 3 - будівлі,	20	103	1013
споруди,	15		
передавальні пристрої	10		
група 4 - машини та обладнання	5	104	1014
з них:			
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, й програм, що визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела живлення та засоби їх підключення до мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень	2		1014
група 5 - транспортні засоби	5	105	1015
група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	106	1016
група 7 - тварини	6	107	1017
група 8 - багаторічні насадження	10	108	1017
група 9 - інші основні засоби	12	109	1018
група 10 - бібліотечні фонди	-	111	1112
група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	-	112	1113
група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5	113	1118
група 13 - природні ресурси	-	114	1117
група 14 - інвентарна тара	6	115	1115
група 15 - предмети прокату	5	116	1118
група 16 - довгострокові біологічні активи	7	16	1711,1712

Якщо змінюються очікувані економічні вигоди від використання необоротних активів, строк експлуатації слід переглянути.

У послідовному можна нараховувати амортизацію, виходячи з нового строку, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного

використання (це правило не діє при застосуванні виробничого методу нарахування амортизації).

Завершується нарахування амортизації лише у тому випадку, коли залишкова вартість необоротних активів дорівнює його ліквідаційній вартості (умовно визначено, що ліквідаційна вартість = 0).

Метод амортизації необоротних активів господарюючих суб'єктів визначається наказом про облікову політику і може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигід.

Нарахування амортизації за новим методом для цілей здійснення податкових розрахунків починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Окремим питанням податкового обліку є також відображення і визнання витрат на підтримання об'єктів основних засобів у належному функціональному стані – тобто йдеться про облік ремонтів.

Податковий кодекс після виключення статті 146 передбачає, що малодохідники відображають у податковому обліку ремонти за правилами бухгалтерського обліку, а великодохідники – визнають амортизаційні податкові різниці [43].

У частині автомобілів як складової основних засобів бюджетні установи також можуть бути платниками податку на майно (транспортного податку). Такий податок платять бюджетні установи, у яких є на балансі власні легкові автомобілі, що зареєстровані в Україні та не старше п'яти років (включно) з дати випуску й середньоринкова вартість автомобіля становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року. Ставка податку - 25000 грн на рік за кожен автомобіль.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ДОСЛІДЖУВАНОВОГО СУБ'ЄКТА ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

3.1. Фінансово-економічна характеристика суб'єкта державного сектору

Фінансовий стан функціонуючих суб'єктів і у державному і у приватному бізнес-секторах визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, які показують наявність, структуру і динаміку та використання фінансових ресурсів.

Такий стан визначається результатами виробничої, комерційної та фінансово-господарської діяльності. Фінансово-економічна діяльність бізнес-структур має бути спрямована на забезпечення перманентного контролю та аналізу показників фінансової стійкості, розрахункової і кредитної дисципліни, досягнення раціонального співвідношення власних і залучених коштів, з метою забезпечення ефективного господарювання.

Приоритетним вектором загальної оцінки фінансового стану суб'єктів державного сектору, куди відноситься і Фінансовий відділ Новооржицької селищної ради є аналіз майнового стану та результатів виконання кошторису (установи не мають прибутку) за інформацією комплексу фінансової звітності за найближчі три роки.

Враження про розміри установи та динаміку основних показників щодо основних засобів дає також форма звітності 5 «Примітки».

Майновий стан – це одна із головних ознак фінансового стану формувань різних форм власності та організаційно-правових форм, за допомогою показників якого оцінюється склад, розміщення, структура і динаміка активів (майна) та пасивів (власного капіталу та зобов'язань).

Майно Фінансового відділу Новооржицької селищної ради також вивчається з юридичної точки зору, так як воно належить державі чи місцевим громадам та його використання нормативно обмежене.

На основі даних Балансу можна визначити і проаналізувати основні показники, а також провести аналіз показників стійкості фінансового стану підприємств, однак для держустанови це не можливо, оскільки і грошові засоби і зобов'язання на рахунках закриваються у кінці року у ході аналізу виконання кошторису.

Досить важливим при дослідженні Фінансового відділу Новооржицької селищної ради є аналіз майнового стану, а саме дослідження динамки і структури основних складових майнового потенціалу (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Динаміка і структура майна Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району за 2022-2024 рр (станом на кінець року)

Вид активів (майна)	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+,-)		
	сума, грн	у %	сума, грн	у %	сума, грн	у %	суми,, тис. грн	пито мої ваги , %	до 2022 р. у %
НЕФІНАНСО- ВІ АКТИВИ									
Основні засоби	104081	97,20	99439	97,26	106654	100,0	+2573	2,80	+2,47
Запаси	3000	2,80	2800	2,74	-	x	-3000	- 2,80	-100,00
ФІНАНСОВІ АКТИВИ	-	x	-	x	-	x	-	-	x
ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	-	x	-	x	-	x	-	-	x
БАЛАНС	107081	100,00	102239	100,00	106654	100,0	-427	0,00	-0,40

Аналіз майнового стану Фінансового відділу Новооржицької селищної ради свідчить, що у структурі присутні лиш нефінансові активи у вигляді основних засобів і запасів. Фінансові активи та витрати майбутніх періодів протягом 2022-2024 рр були відсутніми. У звітному році періоду у порівнянні з базовим залишкова вартість основних засобів на кінець року збільшилися у вартісному виразі на 2572 грн, що у відносному виразі 2,47% і демонструє стабільність матеріально-технічної бази. Щодо запасів спостерігається зменшення їх на 3000 грн або 100%, тобто у звітному році досліджуваного періоду запаси повністю були використані та їх залишку не було, а активи установи були повністю представлені основними

засобами.

Аналіз пасиву балансу Фінансового відділу Новооржицької селищної ради виконаємо у розрізі структурних масивів інформаційних статей: власний капітал та фінансовий результат, зобов'язання, забезпечення, доходи майбутніх періодів.

Дані розрахунків за 2022-2024 рр. на кінець року зведено у наступну таблицю (табл. 3.2)

Таблиця 3.2

**Динаміка та структура джерел формування майна Фінансового відділу
Новооржицької селищної ради Миргородського району за 2022-2024 рр
(станом на кінець року)**

Вид активів (майна)	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення (+,-)		
	сума, грн	у %	сума, грн	у %	сума, грн	у %	суми, грн	пито- мої ваги, %	до 2022 р. у %
ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ									
Внесений капітал	167059	х	174592	х	192892	х	+25833	-56,01	+15,46
Фінансовий результат	-59978	х	-72353	х	-86238	х	-26260	56,01	+43,78
ЗОБОВ'ЯЗАН- НЯ	-	х	-	х	-	х	-	-	х
ЗАБЕЗПЕЧЕН- НЯ	-	х	-	х	-	х	-	-	х
ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	-	х	-	х	-	х	-	-	х
БАЛАНС	107081	100,0	102239	100,0	106654	100,0	-427	-	-0,40

Загалом вартість джерел формування майна знизилася на 427 грн або 0,40%, тобто зміни у капіталі практично не відбулися. Джерела формування майна у Фінансовому відділі Новооржицької селищної ради представлені лиш двома статтями: внесений капітал та фінансовий результат. Внесений капітал відділу у динаміці років досліджуваного періоду зріс на 25833 грн, що у відносному виразі склало 15,46%. Фінансовий результат протягом усіх років періоду від'ємний і його величина зросла на 43,78%. Особливістю бюджетної установи є закриття рахунків

зобов'язань на кінець звітного року, тому цей елемент відсутній. Ми також не здійснювали розрахунок структури джерел формування майна, оскільки мають місце одночасно і додатні і від'ємні рівні показників.

На підставі даних форми звітності 2 «Звіт про фінансові результати» Фінансового відділу Новооржицької селищної ради проведемо аналіз доходів і витрат установи, зважаючи на специфіку їх складу, зумовлену саме бюджетним фінансуванням (табл. 3.3):

Таблиця 3.3

**Динаміка та структура доходів і витрат Фінансового відділу
Новооржицької селищної ради Миргородського району за 2022-2024 рр**

Види доходів та витрат, грн	Роки			Відхилення 2024 р. до 2022 р. у %
	2022	2023	2024	
Доходи, у т.ч.	1771464	5258129	11979740	у 6,76 р.
Бюджетні асигнування	1162538	1477432	1682297	144,71
Трансферти	608926	3780697	10297443	у 16,91 р.
Витрати, у т.ч.	1780212	5277019	1701182	95,56
Витрати на виконання бюджетних програм	1171286	1496322	1697155	144,90
Трансферти	608926	3780697	-	х
Інші витрати за обмінними операціями	-	-	4027	х
Профіцит/дефіцит за звітний період	-8748	-18890	-18885	у 2,16 р.

Тематичний блок доходів представлено лиш доходами від обмінних операцій, а саме бюджетними асигнуваннями, що протягом досліджуваного періоду зросли на 519759 грн. Загальна сума доходів збільшилася на 10208276 грн або у 6,76 рази. Крім бюджетних асигнувань у цьому також участь прийняли трансферти, що у 2024 році зросли у порівнянні з базовим роком періоду у 16,91 рази. Витрати були майже у повному обсязі сформовані за рахунок витрат на виконання бюджетних програм, що у звітному році збільшилися у відносному виразі на 44,9% у порівнянні з 2022 роком. У останньому році періоду спостерігається поява нової статті витрат – інші витрати за обмінними операціями у сумовому виразі 4027 грн.

Як результат спостерігається від'ємний показник дефіциту, значення якого

збільшилося у динаміці на 10137 грн.

На підставі звіту про фінансові результати установ державного сектору також можна проаналізувати видатки бюджету (кошторису) за їх функціональною класифікацією. Так, у повному обсязі видатки Фінансового відділу Новооржицької селищної ради у повному обсязі щороку були здійснені за статтею «Загальнодержавні функції» (оборона, економічна діяльність, ЖКГ, охорона здоров'я та ін – цим відділом не забезпечувалися). Загальна сума цих видатків склала: 2022 р. – 1780212 грн; 2023 р. – 5277019 грн; 2024 р. – 11998625 грн. Тобто, видатки у динаміці років періоду зросли у 6,74 рази.

Фінансовий результат за даними балансу можна наочно побачити на наступному графіку, для унаочнення тенденції побудуємо ще і лінію тренду (рис. 3.1). Графік показує від'ємний фінансовий результат балансу Фінансового відділу Новооржицької селищної ради, що має лінійну тенденцію до подальшого зменшення.

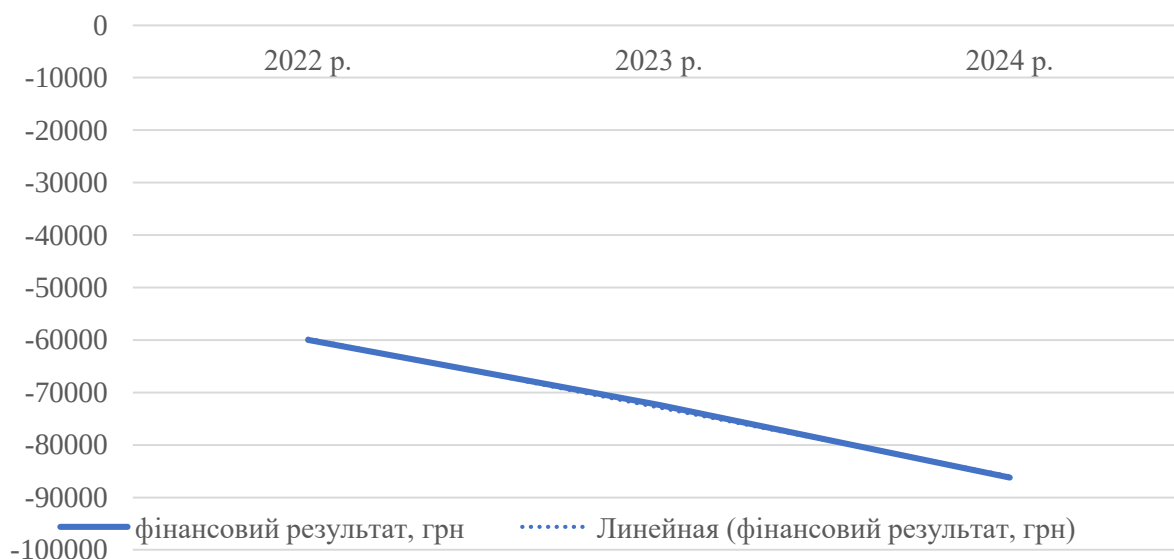


Рис. 3.1. Динаміка фінансового результату діяльності Фінансового відділу Новооржицької селищної ради за 2022-2024 рр.

Наступним етапом аналізу на підставі інформаційної бази Звіту про фінансові результати є аналіз структури і динаміки елементів витрат за обмінними

операціями (табл. 3.4):

Таблиця 3.4

Динаміка і структура елементів витрат Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району за 2022-2024 рр.

Елементи витрат	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Відхилення 2024 р. від 2022 р. (+,-)	
	сума, грн	%	сума, грн	%	сума, грн	%	суми, грн	питомої ваги, %
Витрати на оплату праці	889731	75,96	1140345	76,21	1276659	75,05	+386928	-0,92
Відрахування на соціальні заходи	196300	16,76	251220	16,79	284050	16,70	+87750	-0,06
Матеріальні витрати	75341	6,43	86067	5,75	120361	7,08	+45020	+0,64
Амортизація	9914	0,85	18690	1,25	16085	0,95	+6171	+0,10
Інші витрати	-	х	-	х	4027	0,24	+4027	+0,24
Усього	1171286	100,0	1496322	100,0	1701182	100,0	+529896	х

Протягом років досліджуваного періоду сума витрат установи зросла на 529896 грн. У питомій вазі витрат домінуючу роль відіграють витрати на оплату праці, що зросли на 386928 грн та їх питома вага знаходилася завжди біля 75%. 16,7% у структурі витрат Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району займають відрахування на соціальні заходи, що зросли у абсолютному виразі на 87750 грн. Також мають місце матеріальні витрати у 2022-2024 рр, що займають серед елементів витрат біля 6%.

3.2. Аналіз динаміки та структури основних засобів суб'єктів державного сектору

Мета аналізу формування, вибуття, руху, функціонального стану та використання необоротних активів Новооржицької селищної ради полягає у визначенні забезпечення підприємства домінуючою групою з їх складу (основними засобами) за умови інтенсивного їх використання. Для бюджетних установ особливістю аналізу основних засобів є те, що неможливий масив розрахунків ефективності їх використання та фондівіддачі через неприбутковий характер таких

установ та відсутність показника валової продукції.

Завдання аналізу для конкретних даних інформаційних масивів Новооржицької селищної ради вирішуються за такими напрямками дослідження:

- визначення забезпечення установи і її структурних підрозділів основними засобами й оцінка рівня їх використання за узагальненими і часовими показниками та встановлення причин їх зміни;

- розрахунок впливу факторів, які впливають на рівень використання основних засобів;

- виявлення резервів підвищення забезпечення основними засобами установ державного сектора та способів оптимізації їх структури у розрізі груп.

Аналіз складу основних засобів Новооржицької селищної ради доцільно проводити за даними фінансової звітності. Зокрема, залучаються показники балансу та форми 5 «Примітки до фінансової звітності», що містять окрему таблицю з розрахунку складу та динаміки змін вартості основних засобів.

На підставі означеного інформаційного забезпечення проаналізуємо склад основних засобів Новооржицької селищної ради за досліджувані три роки (табл. 3.5). Отже, склад основних засобів цього суб'єкта державного сектору за досліджувані три роки суттєво не змінився.

Таблиця 3.5

Склад основних засобів Новооржицької селищної ради Миргородського району за 2022-2024 рр. (залишкова вартість на кінець року)

Групи основних засобів	2022 р.		2023 р.		2024 р.		Зміни (+,-)		
	сума тис.	у % до підсумку	сума тис.	у % до підсумку	сума тис.	у % до підсумку	суми, тис.	питомої ваги, пунктів	у % до 2024 р.
Машини та обладнання	60573	67,09	74365	71,45	63763	64,12	+3190	-2,97	+5,27
Малоцінні необоротні активи	29716	32,91	29716	28,55	35676	35,88	+5960	+2,97	+20,06
Всього	90289	100,00	104081	100,00	99439	100,00	+9150	0,00	+10,13

Загалом вартісні показники основних засобів за залишковою вартістю на кінець кожного з років розрахункового періоду зросли на 3190 грн, що в

відносному виразі склало 5,27% та позитивно впливає на стан матеріально-технічної бази Фінансового відділу Новооржицької селищної ради. У складі відсутні ряд груп. Наприклад, будівлі і споруди відсутні через те, що селищна рада надає Фінансовому відділу приміщення для діяльності в оренду. Установа не має власних транспортних засобів та земельних ділянок. Основні засоби активної частини такі, як інструменти, інвентар та інші також відсутні через непроведення виробничої діяльності. Серед пооб'єктного складу основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради за досліджуваний період спостерігається незначне зростання по обох наявних у ньому групах, а саме по машинах і обладнанню на 3190 грн, а відповідно, по малоцінних необоротних активах на 5960 грн, це можна вважати певним проявом позитивної тенденції.

Для отримання комплексного, обґрунтованого та наочного уявлення про склад основних засобів, що перебувають на Фінансового відділу Новооржицької селищної ради доцільно будувати і розглядати структурну діаграму. За даними виконаного об'єкта точно і наочно можна судити про питому вагу окремих груп основних засобів згідно з поділом їх у звітній формі 5 «Примітки до фінансової звітності» (рис. 3.2). Дослідивши структуру основних засобів установи, можна зробити висновок, що в установі за три досліджувані роки в структурі основних засобів наявна тенденція зростання вартісного виразу матеріально-технічної бази.

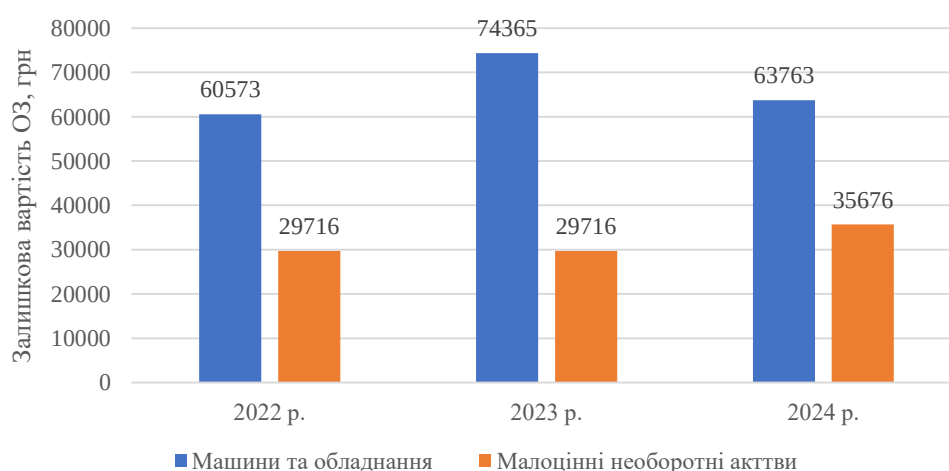


Рис. 3.2. Структура основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради за 2022-2024 рр. (залишкова вартість на кінець року)

Найбільшу питому вагу має активна частина основних засобів, а саме машини і обладнання; частка їх у структурі зменшилася з 67,09% до 64,12 % (на 2,97%). Натомість, частка іншої представленої групи - малоцінні необоротні активи зросла з 32,91% до 35,88% (на 2,97%), що у відношенні до рівня базового року досліджуваного періоду сягнуло 20,06 % зростання.

Загалом, слід відзначити, що матеріально-технічна база Фінансового відділу Новооржицької селищної ради дещо зросла.

Для виявлення групової належності оновлення основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради доцільно провести аналіз їх надходження (табл. 3.6).

Отже, за даними табл. 3.6 у базисному році періоду припадало 100 % оновлення складу основних засобів на збільшення частки машин та обладнання.

Таблиця 3.6

Динаміка та структура надходження основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району за 2022-2024 рр

Групи основних засобів, тис. грн.	2022 р.	2023р.	2024 р.	Відношення 2024 р. у % до 2022 р.
Машини та обладнання	23706	-	15800	66,6
Мілоцінні необоротні матеріальні активи	-	17710	12500	x
Всього	23706	17710	28300	119,4

А саме, у базисному році вартість цієї групи зросла через надходження на 23706 грн.

Темпи оновлення основних засобів у 2024 році вищі ніж у 2022 на 4594 грн або 19,4 %. У звітному році періоду 55,83% оновлення припало на збільшення вартості машин і обладнання, на 7906 грн менше у порівнянні до рівня базового року, що є негативною тенденцією. У перший і останній два роки періоду більшість сум оновлення припадало саме на активну частину основних засобів, що поліпшує рівень технічного забезпечення діяльності Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району.

Які підсумок, розраховані показники демонструють темпи оновлення складу основних засобів установи, які не відповідають нормативним. Тому, є обґрунтованою потреба пошуку, опрацювання і розширення потенційно можливих джерел фінансування оновлення пооб'єктного списку основних засобів установи. Слід зазначити, що ці можливості оновлення повністю залежать від розпорядника бюджету вищого рівня і сам суб'єкт державного сектору на це практично не має впливу. Тому, оновлення – у полі впливу державних органів вищого рівня.

Процеси раціонального оновлення складу основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району сприяють постійному підтримуванню належного технічного рівня діяльності суб'єктів державного сектора економіки.

3.3. Аналіз стану й використання основних засобів бюджетних установ та шляхи покращення матеріально-технічної бази

Оцінку майнового стану Фінансового відділу Новооржицької селищної ради з точки зору оцінки його забезпеченості невиробничим потенціалом можна проводити, розраховуючи та інтерпретуючи значення показників характеристики руху та функціонального стану основних засобів. Зокрема, актуальними до подальшого розгляду є наступні відносні величини:

Загальний коефіцієнт надходження $K_{нд.оз}$ знаходять через розрахунок величини частки загальної вартості основних засобів, які прибули в звітному (Φ_n) періоді і повної їх вартості на часовий показник-інтервал -кінець періоду:

$$K_{нд.з.} = \frac{\Phi_n}{\Phi_{к.р.}} \quad (3.1)$$

Загальний коефіцієнт надходження основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради для деталізації аналітичних можливостей обґрунтовано розглядати як масив окремих показників у розділі конкретних

каналів надходження (нові, реконструйовані після виведення із спискового складу, придбані основних фондів, орендовані і т.д.).

Коефіцієнт оновлення $K_{он}$ ілюструє частку нових основних засобів (які були уведені у дію або повністю реконструйовані) у загальному сумовому виразі. Цей показник за часом обчислюється за часом на кінець відповідного досліджуваного року:

$$K_{он.} = \frac{\Phi_{Нн}}{\Phi_{к.р.}} \quad (3.2)$$

Загальний коефіцієнт вибуття показує інтенсивність вибуття об'єктів основних засобів, серед них виокремлюють частку зношених, й інших, що вибули з активної фази господарського циклу. Цей показник розраховується через обчислення частки від ділення засобів, які вибули протягом досліджуваного періоду ($\Phi_{В}$) до їх загальної вартості на початок року ($\Phi_{пр}$).

Коефіцієнт приросту вартості основних засобів допомагає визначити розрахунково відношення тих основних засобів, що надійшли і вибули за аналізований період до їх початкової вартості у тому ж часовому інтервалі:

$$K_{прир.} = \frac{\Delta \Phi_{н(в)}}{\Phi_{п.р.}} \quad (3.3)$$

Коефіцієнт зносу показує, яка частина вартості основних засобів досліджуваної установи Фінансового відділу Новооржицької селищної ради, уже була перенесена на новостворений продукт якщо йдеться про виробниче підприємство і на яку частку вартості сталося погіршення внаслідок використання такого об'єкту основних засобів у бюджетних установах.

Це рівень співвідношення суми їх зносу за рік ($З_{ф}$) до їх первісної вартості на кінець досліджуваного року.

Зміст даних показників, обчислених за конкретним інформаційним забезпеченням Фінансового відділу Новооржицької селищної ради наведено у таблиці (табл. 3.7):

Таблиця 3.7

**Показники руху і функціонального стану основних засобів
Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського
району за 2022-2024 рр.**

Показники, грн	2022 р.	2023 р.	2024 р.
А	1	2	3
Вихідна інформація, тис. грн			
Первісна вартість основних засобів на початок року	140172,0	167059,0	174592,0
Надійшло за рік	26887,0	17710,0	28300,0
Вибуло за рік	0,0	0,0	10000,0
Первісна вартість основних засобів на кінець року	167059,0	174592,0	192892,0
Нараховано амортизації за рік, тис. грн	9914,0	18690,0	16085,0
Знос основних засобів:			
а) на початок року	49883,0	62978,0	75153,0
б) на кінець року	62978,0	75153,0	86238,0
Первісна вартість активної частини основних засобів, тис. грн:			
а) на початок року	80740,0	107627,0	103240,0
б) на кінець року	107627,0	103240,0	119040,0
Знос активної частини основних засобів, тис. грн:			
а) на початок року	20167,0	33262,0	39477,0
б) на кінець року	33262,0	39477,0	49312,0
Показники руху основних засобів			
Річний приріст (+) або зменшення (-), тис. грн	26887,000	7533,000	18300,000
Темп зростання (зниження), %	119	105	110
Темп приросту (зменшення), %	19,181	4,509	10,482
Коефіцієнт надходження, %	16	10	15
Коефіцієнт вибуття, %	0,000	0,000	5,728
Період оновлення (можливого повного вибуття), років	6	10	11
Коефіцієнт заміни (простого відтворення), %	-	-	35,336
Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %	100	43	65
Період обороту, років	15,495	9,140	11,423
Середня норма амортизації, %	6	11	9
Показники функціонального стану основних засобів			
Коефіцієнт зносу основних засобів, %			
а) на початок року	35,6	37,7	43,0
б) на кінець року	37,7	43,0	44,7
Коефіцієнт придатності основних засобів, %:			
а) на початок року	64,4	62,3	57,0
б) на кінець року	62,3	57,0	55,3
Питома вага активної частини основних засобів, %:			

Продовж. табл. 3.7

А	1	2	3
а) на початок року	57,6	64,4	59,1
б) на кінець року	64,4	59,1	61,7
Коефіцієнт зносу активної частини основних засобів, %:			
а) на початок року	25,0	30,9	38,2
б) на кінець року	30,9	38,2	41,4

Як свідчать розрахунки показників руху та функціонального стану основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради, первісна вартість основних засобів цієї державної установи на кінець року в динаміці років періоду зросла на 25833 грн, що у відносному виразі складає 15,46 % і свідчить про позитивну тенденцію прискорення темпів оновлення основних засобів.

Позитивним є зростання на кінець року вартості активної частини основних засобів на 22500 грн, що свідчить про наявність процесів певного оновлення матеріально-технічної бази.

Рух основних засобів відрізняється переважно позитивною динамікою, зокрема показники річного приросту у всіх роках досліджуваного періоду мають позитивне значення (від 7533 до 26887 тис. грн). Показники склали значення у додатному діапазоні, але у динаміці років досліджуваного періоду спостерігається зменшення показника на 8587 грн.

Коефіцієнт надходження протягом усіх років періоду був більший, ніж коефіцієнт вибуття, так співвідношення становило 16 до 0 % в базовому році; і році – менше 15% до 5,728 – у звітному році.

При таких показниках руху основних засобів період оновлення можна обчислити і його значення становитиме у базовому році 6 років, у звітному році значення періоду оновлення є на рівні 11 років.

Коефіцієнт зносу свідчить, що на кінець 2024 року основні засоби Фінансового відділу Новооржицької селищної ради сукупно є зношеними на 44,7 %, що на 7 % більше, ніж у 2022 році та є негативною тенденцією. Однак, зношеність, що наближається до 50% свідчить про наявні проблеми стану матеріально-технічної бази Фінансового відділу Новооржицької селищної ради.

Відповідно придатність становила у розрізі років періоду 55,3-62,3 %.

Негативним є незначне (на 2,7%) зменшення питомої ваги активної частини основних засобів на кінець року з 64,4 до 61,7 %, ці показники впливають на забезпечення такими засобами діяльності досліджуваної установи державного сектора.

Для аналізу ефективності використання основних засобів бізнес-структур використовують систему основних економічних показників. Дамо їм коротку характеристику.

Фондозабезпеченість підприємства у бізнес-секторі – це вартість основних виробничих фондів сільськогосподарського призначення на 1 або 100 га сільськогосподарських угідь.

Фондоозброєність праці – це вартість основних виробничих фондів з розрахунку на одного середньорічного працівника.

Оскільки Фінансовий відділ Новооржицької селищної ради є бюджетною установою, то показники фондівіддачі, фондозабезпеченості та фондо-рентабельності розрахувати неможливо (відсутні угіддя і прибуток). Виходячи з наявної інформаційної бази проведемо аналіз фондоозброєності основних засобів (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Динаміка фондоозброєності Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району за 2022-2024 рр.

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Абсолютне відхилення 2024 р. від 2022 р. (+,-)
Середньорічна вартість основних засобів, грн	97185	101760	103046,5	-5861,5
Середньорічна кількість працюючих, грн	5	5	5	0,0
Фондоозброєність, грн/чол	19437	20352	20609,3	+1172,3

Отже, через зростання вартості основних засобів та повну стабільність складу персоналу на рівні 5 штатних одиниць фондоозброєність досліджуваної бюджетної

установи зросла на 1172,3 грн.

У контексті ефективності використання основних засобів і її підвищення щодо Фінансового відділу Новооржицької селищної ради розглянемо це на теоретичному рівні, за позиціями науковців – бо це неприбуткова установа.

Критерії оптимізації процесів покращення функціонального стану основних засобів бюджетних установ та перспективи поліпшення забезпеченості ними впроваджуються через побудову економетричних моделей для оптимізації як складу так і структури витрат усіх груп факторів виробництва.

Наукова думка стосовно основних поглядів на визначення критерію ефективності використання основних засобів може бути розділена на три змістовні концепції.

У основі першої концепції покладено сутність економічної ефективності через поєднання спожитих ресурсів (головні їх групи - це засоби виробництва та робоча сила). Прихильники цієї концепції визначають міру економічної ефективності використання основних засобів аналогічно до критерію ефективності суспільного виробництва (збільшення продуктивності праці суспільної праці, на фоні одночасного зростання виробництва продукції та прибутку).

Згідно другої групи вчених та другого наукового підходу - головним критерієм ефективності використання основних засобів вважається зростання обсягу створених споживчих вартостей при сталих чи і менших сукупних затратах [45, с. 21], тобто акцентується зростання рівня результуючого фактора.

Прихильники третьої концепції [3, 8, 9] ефективності використання основних засобів, визначилися з основним показником для усіх господарюючих суб'єктів – це буде рентабельність. Означена величина буде обчислюватися через знаходження частки від ділення прибутку у співвідношенні до одиниці вартості основних засобів. Узагальнюючи вище вказані підходи, якщо урахувати розрахункові основи і сутнісне трактування ефективності: це частка від ділення результатів на витрати, можна узагальнити, що обґрунтованим критерієм економічної ефективності використання об'єктів основних засобів повинна бути відносна величина, що характеризує не тільки кількісний, а і якісний бік їх використання.

Ефективність використання основних засобів як одночасно підприємницьких структур так і суб'єктів державного сектора буде залежною від від багатьох факторів, основні з них можна розподілити на дві змістовні групи - це екзогенні та ендогенні. Слід доповнити, що виокремлені групи факторів завжди перебувають в тісному взаємозв'язку (рис. 3.3).

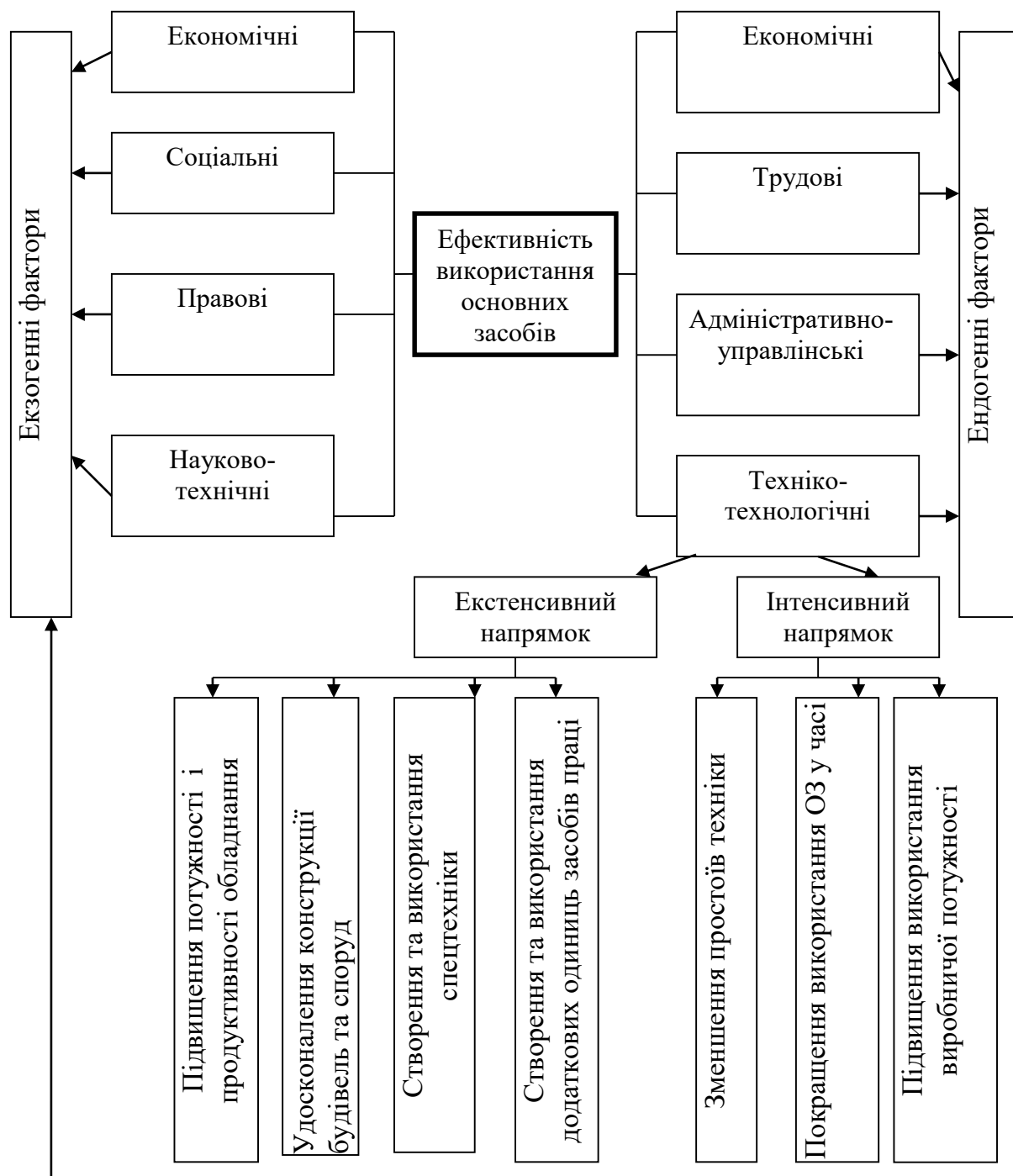


Рис. 3.3. Вплив комплексу факторів на ефективність використання необоротних активів підприємств бізнес-сектора

Екзогенні фактори – «це фактори зовнішнього середовища, які безпосередньо впливають та визначають внутрішню політику підприємства, ендогенні – всередині підприємства» [26].

З метою поліпшення процесів формування і використання основних засобів підприємницьких структур доцільно розробити стратегію оновлення складу основних засобів.

Вихідними базовими теоретичними концепціями можна вважати думку, що формування кожної стратегії потребує використання певної сукупності методів та інструментів.

Маючи на увазі взаємозв'язок об'єкта формування основ стратегії та етапів розробки цього перспективного документа вони істотно відрізняються. Генерація стратегії оновлення необоротних активів (у їх домінуючій складовій – основні засоби) у господарюючих суб'єктів можна подати у вигляді наступної послідовності етапів (рис. 3.4):

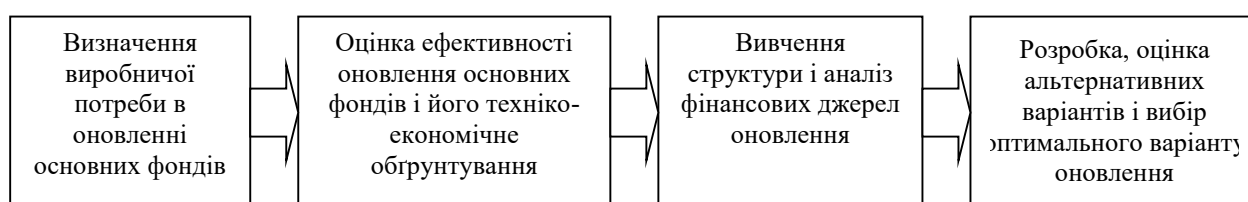


Рис. 3.4. Основні етапи формування стратегії оновлення основних засобів суб'єктів підприємницької діяльності

Початковий етап генерації згаданої стратегії передбачає розрахункове обчислення виробничої потреби в оновленні основних засобів.

Ці розрахунки стають можливими на підставі аналізу стану і структури наявних основних засобів господарюючих суб'єктів, та результати такого аналізу надають можливість виявлення ряду пріоритетів щодо оновлення конкретних видів і одиниць насамперед активної частини основних засобів підприємницьких структур. Обчислення потреби у оновленні підходить і щодо бюджетних установ.

У межах наступного етапу слід провести оцінку ефективності оновлення основних засобів, використовуючи для цього ряд показників та їх техніко-

економічне обґрунтування, за таких умов ефективність розуміється як потенційно корисний ефект від заходів, спрямованих на оновлення основних засобів бізнес-формувань.

Останній етап полягає у проведенні аналізу структури фінансових ресурсів (коштів) з метою оновлення складу основних засобів.

Опрацювання такої стратегії має на меті організацію фінансування заходів, спрямованих на оновлення необоротних активів у економічно обґрунтованих обсягах. Для бюджетних установ – усе залежить від обсягів планування показників оновлення основних засобів у бюджетній установі та дій розпорядника бюджетних коштів вищого рівня.

Особливу увагу слід надавати трактуванню методів відтворення основних засобів. Відтворення для його раціоналізації має бути інтенсивним [37, 39].

Зокрема, під категорією «розширене відтворення» необхідно мати на увазі екстенсивний напрямок розширеного відтворення (оновлення) основних засобів: додаткове введення ідентичного обладнання; будівництво додаткових виробничих комплексів або збільшення існуючих, нове устаткування, тощо.

Під реконструкцією мають на увазі здійснюване за раніше затвердженим проектом повне або часткове переобладнання ліній виробництва [39], яке передбачає спорудження нового виробничого комплексу замість існуючого, або заміну давнішого обладнання новим, більш економічно вигідним і ефективним.

Реконструкція підприємства це складний процес, тому може бути охарактеризована терміном «технічне переозброєння».

Технічне переозброєння має на увазі комплекс робіт із купівлі ідентичних об'єктів основних засобів, але більш сучасних та одночасному ремонті уже існуючого устаткування.

Отже, необхідно визначити і віднести перший метод до виду розширене відтворення форми «заміни», а другий – до ознак виду простого відтворення, як форми накопичення. Нове будівництво включає комплекс робіт зі створення нових об'єктів основних засобів, використовуючи технічні і новітні проекти розвитку суб'єктів бізнесу. Саме такий підхід є рекомендованим та домінуючим напрямом

напрямом інтенсивного оновлення основного матеріального забезпечення та переозброєння бізнес-процесів.

Для визначення змістовних аспектів обліково-економічної дефініції «модернізація основних засобів», слід аналізувати існуючі розбіжності щодо віднесення даного методу до відповідного виду відтворення.

Головними перепонами у вирішенні означеного завдання є недостатність джерел фінансування оновлення основних засобів.

З метою нарощування обсягів джерел фінансування з боку держави необхідно втілити такі заходи щодо створення й стимулювання умов цивілізованого ринку, сприятливих для потенційних інвесторів і для росту кредитоспроможності і інвестиційної привабливості економіки України уцілому, що забезпечить приток бюджетних коштів.

Серед заходів оптимізації державного впливу і державної політики, що провадиться з метою оптимізації матеріально-технічного стану суб'єктів господарювання, то державним фіскальним органам доцільно працювати над зниженням загального податкового тягара платників податків, що призведе до стимулюючих зусиль у бік капіталовкладень з сум, що вивільняються через зниження ставок оподаткування прибутку. Саме ці сумові резерви можуть прийняти участь у процесах і стратегіях відтворення основних засобів, у тому числі і розширеного.

Відрахування та наявність в минулому амортизаційного фонду у підприємницьких структурах та облік таких відрахувань на окремому рахунку були позитивною практикою щодо оновлення складу основних засобів [4, 9, 15].

Для одержання тенденцій приросту суми власних інвестиційних коштів господарюючим суб'єктам варто використовувати метод накопичення амортизаційного фонду через доцільове використання амортизаційних відрахувань у необоротних активів.

Для подолання існуючих негативних тенденцій в амортизаційній політиці суб'єктів економіки необхідно реалізувати комплекс заходів:

1. Переглянути підходи до формування груп основних засобів та

встановлення для них норм амортизації. Пріоритет у нарахуванні амортизації для цілей оподаткування має бути відданий сучасним засобам виробництва, (автоматизовані лінії, енергозберігаюче устаткування, системи очистки та захисту навколишнього середовища).

Норми амортизації автомобільної техніки доцільно встановити на рівні традиційних засобів виробництва.

2. Сепарувати в окрему групу для цілей оподаткування сільськогосподарську техніку та встановити для цієї групи норми амортизації на рівні не нижчому, ніж для комп'ютерної техніки.

3. З метою заохочення підприємців до збільшення інвестування у наукові дослідження та розробки доцільно встановити норми амортизації нематеріальних активів [34, 40].

Крім напрямів удосконалення процесу формування основних засобів доцільно переглянути також підходи до підвищення ефективності використання основних засобів.

Означена аналітична інформація дозволяє господарюючим суб'єктам знайти шляхи та резерви підвищення ефективності використання основних засобів, а крім того вчасно виявити та скоригувати негативні відхилення, що виникли чи можливі до виникнення.

З метою збільшення ефективності використання основних засобів суб'єктів бізнесу в Україні можна застосовувати напрацьований науковцями комплекс заходів [27, 55]:

1. Підвищення якості сировини, з одночасним збільшенням питомої ваги корисних речовин в сировині, що у подальшому дозволить посилити показники виходу товарної продукції.

2. Запровадження у виробничі цикли безвідходних, маловідходних, ресурсозберігаючих технологій і модернізованої економної техніки, що буде здатне на практиці забезпечити додатковий вихід продукції з того ж витраченого об'єму сировини.

3. Вагомим резервом зростання виробничої продуктивності обладнання, як

основної складової активної частини основних засобів, є максимально можливе скорочення часу простоїв, збільшення пропускної спроможності дільниць, удосконалення ремонтних робіт.

4. Зростання тривалості продуктивної роботи обладнання можливе через підтримку розумних пропорцій між окремими групами його на кожній виробничій ділянці; також передбачається поліпшення обслуговування основних засобів, усунення простоїв, упередження аварій, своєчасний ремонт і планове технічне обслуговування; скорочення сезонності на фоні посилення змінності використання).

5. Удосконалене використання машинно-тракторного парку (збільшення змінного і річного виробітку, обґрунтоване співвідношення силових і робочих машин, досягнення комплектності).

6. Удосконалення структурної побудови основних засобів через збільшення у ній питомої ваги активної частини.

7. Забезпечення оптимального співвідношення основних і оборотних фондів.

8. Поєднання галузей з різною тривалістю виробничого циклу.

Беручи до уваги окреслені шляхи підвищення ефективності формування і використання основних засобів підприємств їх можна узагальнити схемою (рис. 3.5).

Згідно цієї схеми для установ державного сектора, що не мають на меті отримання прибутку є пріоритетним не шляхи підвищення ефективності використання, а саме шляхи покращення формування основних засобів, забезпеченості ними діяльності. Така робота у кожній установі має ретельно плануватися та початися із розробки комплексної стратегії відтворення основних засобів, навіть зважаючи на домінуючу участь у цьому процесі держави.

Державна участь у покращенні забезпеченості бюджетних установ основними засобами може бути реалізована шляхом створення нормативної бази забезпечення кредитів під придбання техніки, відновлення поняття амортизаційного фонду, подолання цінового диспаритету у продукції промисловості та у аграрній продукції.



Рис. 3.5. Шляхи удосконалення процесу формування та ефективності використання основних засобів підприємств бізнес-сектору

Окремі з запропонованих шляхів актуальні і для бюджетних установ, але основний акцент зроблено на підприємствах бізнес-сектору, бо через відсутність показників виробництва і прибутку, відсутність самостійності у виборі і реалізації джерел фінансування основних засобів планування підвищення рівня показників ефективності основних засобів не має змісту.

ВИСНОВКИ

Необоротні активи підприємств та установ державного сектора України, що переважно представлені у їх балансі основними засобами, необхідно постійно підтримувати у належному функціональному стані, що досягається як придбанням нових об'єктів, так і проведенням ремонтних робіт та раціональної амортизаційної політики. Покращення функціонального стану основних засобів є важливим резервом міцної матеріально-технічної бази державних установ.

Дослідження визнання, оцінки та обліку й аналізу основних засобів у суб'єктів державного сектора було проведено на підставі даних Фінансового відділу Новооржицької селищної ради Миргородського району Полтавської області.

Поняття «основні засоби» в економічній літературі має різноманітну кількість трактувань і визначень. У роботі було систематизовано науковий доробок та сформульовано основні риси досліджуваної категорії.

Для покращення рівня організації обліку суб'єктів державного сектору у частині основних засобів необхідно обрати такі ознаки класифікації їх, що у подальшому стануть підґрунтям розробки інформативних рахунків аналітичного обліку. Наступним методологічним аспектом щодо основних засобів є оцінка. З 2017 року формуючи первісну вартість основних засобів, виходять з тих же складових, що і у бізнесі, що відповідає у багатьох суттєвих рисах ПСБО 7 «Основні засоби».

Більшій актуальності публікації з обліку основних засобів бюджетників набули після реформи нормативного забезпечення 2017 року, коли максимально гармонізувалася нормативна база держсектору з бізнесом. Окрема група публікацій присвячена проблематиці зносу і амортизації бюджетних установ.

Амортизація у держсекторі також забезпечує виконання специфічних облікових функцій, що не притаманні підприємницькому сектору: не виконується функція формування собівартості продукції, однак, зберігається функціонал відображення зменшення споживчої вартості основних засобів та збереження

основного капіталу.

Фінансовий відділ Новооржицької селищної ради перебуває у статусі окремої юридичної особи публічного права. Цей відділ є підзвітним селищній раді та створений для виконання ряду функціональних завдань, серед яких головне - реалізація бюджетної політики на території селищної ради.

У Фінансового відділу Новооржицької селищної ради розроблено Наказ «Про облікову політику». На підставі його аналізу можна зробити висновок, що основні засоби такий об'єкт обліку у бюджетних установах, який має ряд альтернативних рішень. Строк корисного використання основних засобів установи державного сектора визначають самостійно, але з орієнтацією на норми Податкового кодексу України (пп. 138.3.3) як мінімальні.

Методи нарахування амортизації обираються також самостійно досліджуваною установою, але у бюджетних установах вибір невеликий: прямолінійний для усіх і 50 на 50% (використовують у практиці для малоцінних необоротних матеріальних активів).

Термін експлуатації основних засобів доцільно переглянути установам державного сектору у разі зміни способу отримання економічних вигід від використання об'єкту основних засобів.

Облік основних засобів Фінансового відділу Новооржицької селищної ради реалізується у розділі «Облік активів» продукту «РБюджет».

Усі первинні документи, якими оформляються операції з руху основних засобів у Фінансового відділу Новооржицької селищної ради, складаються та підписуються членами комісії, призначеної розпорядженням (наказом) керівника установи. До складу такої комісії повинно входити не менше трьох осіб:

Інвентарна картка обліку основних засобів – це реєстр аналітичного обліку, застосовується для обліку всіх видів основних засобів та генерується в електронному довіднику на основі інформаційного масиву Акта приймання-передачі основних засобів, технічної та іншої супровідної документації.

Перелік типових форм первинної облікової документації з обліку основних засобів суб'єктів державного сектору нині є ширшим й деталізованішим, ніж

скасовані типові форми.

З метою обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору Планом рахунків з відповідною галузевою специфікою визначено рахунок 101 «Основні засоби та інвестиційна нерухомість розпорядників державних коштів», відповідно, 102 – те ж для державних цільових фондів.

За дебетом рахунку відображається оприбуткування об'єктів основних засобів у розрізі джерел надходження за первісною вартістю, підхід до формування складових якої ідентичний до ПСБО 7 «Основні засоби» у бізнесі.

За кредитом 101 та 102 розкривається інформація про вибуття основних засобів бюджетних установ за каналами (безоплатна передача, реалізація, втрата критеріїв визнання активом, ліквідація, уцінка).

Оскільки записи синтетичного обліку основних засобів у бюджетних установах є жорстко нормативно регламентованими, то висловити пропозиції з уточнення рахунків обліку складно, пропозиції з удосконалення для Фінансового відділу Новооржицької селищної ради можуть стосуватися організації аналітичного обліку основних засобів за місцями використання, за групами основних конструкційних матеріалів, за матеріально-відповідальними особами.

Інформація про необоротні активи та їх знос відображаються у всіх формах звітностей (і фінансова і існує ще і окрема форма звітності статистичної).

Відмітною рисою діяльності суб'єктів державного сектора є те, що такі суб'єкти повністю утримуються за кошти державного та місцевих бюджетів, не ведуть класичного податкового обліку у повному обсязі, але мають виконувати податкові зобов'язання з ряду податків.

Аналіз майнового стану Фінансового відділу Новооржицької селищної ради свідчить, що у структурі присутні лиш нефінансові активи у вигляді основних засобів і запасів. Фінансові активи та витрати майбутніх періодів протягом 2022-2024 рр були відсутніми. У звітному році періоду у порівнянні з базовим залишкова вартість основних засобів на кінець року збільшилися у вартісному виразі на 2572 грн, що у відносному виразі 2,47% і демонструє стабільність матеріально-технічної

бази.

Тематичний блок доходів представлено лиш доходами від обмінних операцій, а саме бюджетними асигнуваннями, що протягом досліджуваного періоду зросли на 519759 грн. Загальна сума доходів збільшилася на 10208276 грн або у 6,76 рази. Крім бюджетних асигнувань у цьому також участь прийняли трансферти, що у 2024 році зросли у порівнянні з базовим роком періоду у 16,91 рази. Витрати були майже у повному обсязі сформовані за рахунок витрат на виконання бюджетних програм, що у звітному році збільшилися у відносному виразі на 44,9%.

Вартісні показники основних засобів за залишковою вартістю на кінець кожного з років розрахункового періоду зросли на 3190 грн, що в відносному виразі склало 5,27% та позитивно впливає на стан матеріально-технічної бази Фінансового відділу Новооржицької селищної ради. У складі відсутні ряд груп. Наприклад, будівлі і споруди відсутні через те, що селищна рада надає Фінансовому відділу приміщення для діяльності в оренду. Установа не має власних транспортних засобів та земельних ділянок.

Найбільшу питому вагу має активна частина основних засобів, а саме машини і обладнання; частка їх у структурі зменшилася з 67,09% до 64,12 % (на 2,97%). Натомість, частка іншої представленої групи - малоцінні необоротні активи зросла з 32,91% до 35,88% (на 2,97%), що у відношенні до рівня базового року досліджуваного періоду сягнуло 20,06 % зростання.

Темпи оновлення основних засобів у 2024 році вищі ніж у 2022 на 4594 грн або 19,4 %. Рух основних засобів відрізняється переважно позитивною динамікою, зокрема показники річного приросту у всіх роках досліджуваного періоду мають позитивне значення (від 7533 до 26887 тис. грн).

Коефіцієнт надходження протягом усіх років періоду був більший, ніж коефіцієнт вибуття, так співвідношення становило 16 до 0 % в базовому році; і році – менше 15% до 5,728 – у звітному році.

Коефіцієнт зносу свідчить, що на кінець 2024 року основні засоби Фінансового відділу Новооржицької селищної ради сукупно є зношеними на 44,7 %, що на 7 % більше, ніж у 2022 році та є негативною тенденцією.

Отже, через зростання вартості основних засобів та повну стабільність складу персоналу на рівні 5 штатних одиниць фондоозброєність досліджуваної бюджетної установи зросла на 1172,3 грн.

У контексті ефективності використання основних засобів і її підвищення щодо Фінансового відділу Новооржицької селищної ради розглянули це на теоретичному рівні, за позиціями науковців – бо це неприбуткова установа і показники валової продукції та прибутку відсутні.

Для покращення стану обліку і аналізу основних засобів загалом у суб'єктів державного сектора та зокрема у досліджуваній установі:

- доцільно застосовувати оптимальний перелік формулювань альтернативних рішень щодо основних засобів до включення у Наказ про облікову політику досліджуваної установи;
- у практику обліку обґрунтованим є впровадження запропонованих документальних форм для поліпшення стану внутрішнього контролю операцій з основними засобами установ, зокрема, Тесту облікового відображення операцій зі списання основних засобів;
- обґрунтованою є потреба у диференціації методів амортизації основних засобів для суб'єктів державного сектора;
- у практиці аналітичної роботи слід урахувати визначені особливості аналізу основних засобів у порівнянні з підприємствами бізнес-сектора. Наприклад, одна з них: відсутність показників валової продукції і прибутку унеможливорює розрахунок класичних показників ефективності використання основних засобів і вносить специфіку у такі розрахунки.