

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ І.І. МЕЧНИКОВА

Економіко-правовий факультет

Кафедра обліку і фінансів

Кваліфікаційна робота

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

**«Сучасний стан та шляхи удосконалення обліку, аналізу і контролю
основних засобів в неприбутковій організації»**

**«The current state and ways of improving the accounting, analysis and control of
fixed assets in a non-profit organization»**

Виконала: здобувачка заочної форми навчання

спеціальності 071 Облік і оподаткування

Освітня програма «Облік і оподаткування»

Данілевська Тетяна Едуардівна

Керівник: к.е.н., доц. Дроздова О.Г. _____

Рецензент: к.е.н., доц. Кузнєцова О.В.

Рекомендовано до захисту:
протокол засідання кафедри
№ ____ від ____ . ____ . 20__ р.

Завідувачка кафедри
_____ Оксана САВАСТЄЄВА
(підпис)

Захищено на засіданні ЕК № 8
протокол № ____ від ____ . ____ . 20__ р.
Оцінка ____ / ____ / ____
(за національною шкалою/шкалою ECTS/ бали)
Голова ЕК
_____ Ольга ПОБЕРЕЖЕЦЬ
(підпис)

Одеса 2024

ЗМІСТ

АНОТАЦІЯ	4
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В НЕПРИБУТКОВІЙ ОРГАНІЗАЦІЇ	11
1.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання обліку основних засобів в неприбутковій організації	11
1.2. Методологічні засади обліку основних засобів в неприбутковій організації	20
1.3. Практичні аспекти обліку основних засобів в неприбутковій організації у ДЗ «ДССС Зелена гірка»	29
1.4. Шляхи удосконалення обліку основних засобів в неприбутковій організації	36
1.5. Висновки до розділу 1	40
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В НЕПРИБУТКОВІЙ ОРГАНІЗАЦІЇ	43
2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу основних засобів в неприбутковій організації	43
2.2. Методологічні засади аналізу основних засобів в неприбутковій організації	48
2.3. Практичні аспекти аналізу основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»	53
2.4. Шляхи удосконалення аналізу основних засобів в неприбутковій організації	56
Висновки до розділу 2	59

РОЗДІЛ 3. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В НЕПРИБУТКОВІЙ ОРГАНІЗАЦІЇ	61
3.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання контролю основних засобів в неприбутковій організації	61
3.2. Методологічні засади контролю основних засобів в неприбутковій організації	66
3.3. Практичні аспекти контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»	72
3.4. Шляхи удосконалення контролю основних засобів в неприбутковій організації	76
Висновки до розділу 3	78
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	85
ДОДАТКИ	94

АНОТАЦІЯ

Данілевська Т.Е. Сучасний стан та шляхи удосконалення обліку, аналізу і контролю основних засобів в неприбутковій організації: Кваліфікаційна робота магістра (071 – «Облік і оподаткування») / ОНУ імені І. І. Мечникова. Кафедра обліку і фінансів. Науковий керівник: О.Г. Дроздова О.Г., к.е.н., доцент. – О., 2024. – 94 с.

Зміст роботи (анотація): досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання обліку основних засобів в неприбутковій організації; вивчено методологічні засади обліку основних засобів в неприбутковій організації; розглянуто практичні аспекти обліку основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»; запропоновано шляхи удосконалення обліку основних засобів в неприбутковій організації; досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу основних засобів в неприбутковій організації; вивчено методологічні засади аналізу основних засобів в неприбутковій організації; розглянуто практичні аспекти аналізу основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»; запропоновано шляхи удосконалення основних засобів в неприбутковій організації; досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання контролю основних засобів в неприбутковій організації; вивчено методологічні засади контролю основних засобів в неприбутковій організації; розглянуто практичні аспекти основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»; запропоновано шляхи удосконалення контролю основних засобів в неприбутковій організації.

Ключові слова: неприбуткова організація, основні засоби, необоротні активи, розрахунки, контроль, економічний аналіз, обліковий процес, удосконалення, оптимізація.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ

ДАСУ	Державна аудиторська служба України
ОЗ	Основні засоби
ЄСВ	Єдиний соціальний внесок
ЗУ	Закон України
КВЕД	Класифікатор видів економічної діяльності
КМУ	Кабінет Міністрів України
МФУ	Міністерство Фінансів України
НП(С)БО	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку
ОСВ	Оборотно-сальдова відомість
ПДВ	Податок на додану вартість
ПКУ	Податковий кодекс України

ВСТУП

Актуальність теми дослідження.

У сучасних умовах стан і використання основних засобів є важливим аспектом, фактором забезпечення нормальних умов процесу модернізації обліку та звітності для гармонізації з міжнародними стандартами.

Структура і динаміка основних засобів є одними з найважливіших показників, які визначають потужність неприбуткової організації, державної установи. Інформація, необхідна для ефективного управління основними засобами установи, акумулюється системою бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Забезпеченість основними засобами є важливою економічною категорією, оскільки вказує на потужність функціонування установи при здійсненні власної діяльності. Особливістю цієї категорії є здійсненням управління основними засобами та забезпеченні зростання ефективності їх використання, що можливе внаслідок зменшення потреби у залученому капіталі та раціонального використання власних фінансових ресурсів. Необхідність підвищення темпів і ефективності сучасної установи вимагає удосконалення системи обліку основних засобів та його складових.

В сучасних умовах функціонування неприбуткової організації основними засобами відіграють визначальну роль, оскільки вони становлять вагомому частину майна будь-якої установи.

Застосування в процесі управління установою достовірної, своєчасної та повної інформації про стан та рух основних засобів значно підвищує якість управлінських рішень, позитивно впливає на поточний і прогнозний фінансовий стан установи. При цьому раціональна система контролю основних засобів забезпечує достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також виявляє відхилення від чинного законодавства, що дає можливість усунути негативні тенденції та забезпечити ефективне функціонування та розвиток неприбуткової організації.

Мета і завдання дослідження.

Метою дослідження є обґрунтування і систематизація теоретико-методичних підходів та практичних шляхів удосконалення обліку, аналізу і контролю основних засобів в неприбутковій організації в сучасних умовах.

Досягнення мети кваліфікаційної роботи зумовило необхідність виконання наступних завдань:

- дослідити наукові основи обліку основних засобів в неприбутковій організації;
- розглянути економічний зміст та завдання обліку основних засобів в неприбутковій організації в сучасних умовах;
- сформулювати систему нормативно-правового забезпечення обліку основних засобів в неприбутковій організації;
- визначити методологічні основи обліку основних засобів в неприбутковій організації;
- надати організаційно-економічну характеристику досліджуваної установи ».
- розглянути практичні аспекти синтетичного та аналітичного обліку основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку основних засобів в неприбутковій організації;
- розглянути економічний зміст та завдання аналізу основних засобів в неприбутковій організації в сучасних умовах;
- охарактеризувати методику аналізу основних засобів в неприбутковій організації;
- розглянути практичні аспекти аналізу основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка» та шляхи удосконалення;
- дослідити наукові основи контролю основних засобів в неприбутковій організації в сучасних умовах;
- охарактеризувати методологічні засади контролю основних засобів в неприбутковій організації;

– розглянути практичні аспекти контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»;

– запропонувати шляхи удосконалення контролю основних засобів в неприбутковій організації.

Об’єкт і предмет дослідження.

Об’єктом кваліфікаційної роботи є процеси обліку, аналізу і контролю основних засобів в неприбутковій організації в сучасних умовах.

Предметом кваліфікаційної роботи є теоретико-методичні та практичні засади обліку, аналізу і контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Методи та інформаційна база дослідження.

Для вирішення завдань кваліфікаційної роботи були використані спеціальні та загальнонаукові методи дослідження: абстрагування, морфологічний аналіз та функціональний синтез – для вивчення наукових основ та економічного змісту обліку, аналізу і основних засобів в неприбутковій організації; спостереження, групування та порівняння – для характеристики методологічних засад обліку, аналізу і основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»; економіко-математичні та розрахунково-конструктивні – для здійснення комплексного фінансово-економічного аналізу і контролю досліджуваного підприємства; графічні та табличні методи – для наочного представлення отриманої за результатами розрахунків інформації; систематизація та узагальнення – для розробки пропозицій щодо шляхів удосконалення обліку, аналізу і контролю.

Інформаційною основою кваліфікаційної роботи є: наукові праці вітчизняних та іноземних фахівців з проблемних питань обліку, аналізу і контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»; чинні законодавчі акти з питань методологічно-правового регулювання даного спектру; національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; результати конструктивних розрахунків; реєстри

синтетичного та аналітичного обліку, дані фінансової звітності досліджуваної установи ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Практичне значення отриманих результатів.

Кваліфікаційна робота виконана на практичному рівні, зокрема: досліджено практичні аспекти обліку основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка», досліджено практичні аспекти аналізу основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка», досліджено практичні аспекти контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Практичне значення отриманих результатів полягає у впровадженні теоретико-методологічних положень кваліфікаційної роботи в діяльність неприбуткових організацій в сучасних економічних умовах.

Загальна структура та обсяг роботи.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів із висновками до кожного розділу, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

У першому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення обліку основних засобів в неприбутковій організації» досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання обліку основних засобів в неприбутковій організації; вивчено методологічні засади обліку основних засобів в неприбутковій організації; розглянуто практичні аспекти обліку основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»; обґрунтовано шляхи удосконалення обліку основних засобів в неприбутковій організації.

У другому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення аналізу основних засобів в неприбутковій організації» досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу основних засобів в неприбутковій організації; вивчено методологічні засади аналізу основних засобів в неприбутковій організації; розглянуто практичні аспекти аналізу основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»; обґрунтовано шляхи удосконалення аналізу основних засобів в неприбутковій організації.

У третьому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення контролю основних засобів в неприбутковій організації» досліджено наукові основи, економічний зміст та завдання контролю основних засобів в неприбутковій організації; вивчено методологічні засади контролю основних засобів в неприбутковій організації; розглянуто практичні аспекти контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»; обґрунтовано шляхи удосконалення контролю основних засобів в неприбутковій організації.

Загальний обсяг кваліфікаційної роботи складає 94 сторінки комп'ютерного тексту без додатків. Кваліфікаційна робота містить 12 таблиць, 14 рисунків, 7 формул. Додатковий матеріал викладений у 14 додатках. Список використаних джерел налічує 84 найменування, представлених на 9 сторінках.

РОЗДІЛ 1

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В НЕПРИБУТКОВІЙ ОРГАНІЗАЦІЇ

1.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання обліку основних засобів в неприбутковій організації

У сучасних умовах розвитку економіки важливим фактором успішного функціонування суб'єктів господарювання є його забезпеченість необоротними активами, у тому числі основних засобів, а також ефективне їх використання. Забезпечення відповідного стану, оновлення та раціональне використання основних засобів є обов'язковими умовами функціонування неприбуткової організації в процесі здійснення господарської діяльності.

Питання бухгалтерського обліку основних засобів займають значну роль в економічних дослідженнях. Розгляд категорії основні засоби здійснюється у економічній теорії, фінансах, менеджменті, фінансовому обліку, враховуючи завдання опису та наповненості мети та завдань, але при цьому є загальні критерії, які відрізняють основні засоби із інших видів активів.

Науковим основам обліку основних засобів присвячені праці багатьох українських та зарубіжних науковців, а саме: С.Ф. Голова, В.В. Сопка, Ф.Ф. Бутинця, Л.І. Жидєєвої, А.В. Максименка, О.І. Бондара, Р.Л. Хом'яка, М.Д. Білик, М.А. Болюх, М.Г. Грещак, М.С. Герасимчук, В.М. Мельник, В.О. Меца, С.Ф. Покропивний, О.В. Павловська, Г.В. Савицьката ін.

Основні засоби входять до складу необоротних активів, які вирішують певні питання виробничого, адміністративного характеру. Основним видом необоротних активів є основні засоби.

«При визнанні активу як необоротного, слід враховувати особливості даного активу та критерії його визнання, такі як: матеріально-речова чи нематеріальна форми, строк корисного використання, який має бути більше

одного року, в майбутньому від об'єкта очікується отримувати економічні вигоди, актив має бути придбано для використання у виробництві та іншій діяльності підприємства, а також вартість об'єкта може бути достовірно визначена. Отже, одним з основних критеріїв визнання активу є можливість достовірного визначення його вартості» [47].

«НП(С)БО 7 «Основні засоби» Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [11].

За даними нормативних актів, «основні засоби – матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві або діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року» [15].

Аналіз досліджень свідчить про те, що основні засоби відіграють вирішальну роль у функціонування суб'єктів господарювання і займають найбільшу частку в загальній вартості необоротних активів, що підтверджує наявність власного майна, яке може використовуватися як для власних цілей, так й здаватись в оренду.

Підходи до визначення категорії «основні засоби» різних науковців наведено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення підходів до дефініції «основні засоби»

№	Автор, джерело	Зміст визначення
1	2	3
1	С.М. Гречко [48	«Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності» [48]
2.	О.Г. Агрес [35]	«Основні засоби – це засоби праці у формі матеріальних активів, які утримує підприємство задля використання у виробничому процесі або виконання адміністративних чи соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання яких становить більше одного року, не змінюючи своїх форм та розмірів, вартість яких є не меншою за законодавчо встановлений розмір та поступово переноситься за ступенем фізичного спрацювання та (або) морального старіння на вартість готової продукції шляхом проведення амортизаційних відрахувань» [35]
3.	Н.І. Верхоглядова [47]	«Основні засоби – це засоби праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, зберігаючи свою первісну фізичну форму, та переносять свою вартість на вироблений продукт частинами протягом декількох виробничих циклів внаслідок фізичного та морального зносу» [47].
4.	Ф.Ф. Бутинець [46]	«Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує для використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року» [46].

Основні засоби відносяться до складу недобротних активів, класифікація необоротних активів організації представлена на рис. 1.1

Для системності облікового процесу важливим питанням крім визначення поняття основні засоби є також їх класифікація, яка розділена за галузями запровадження, секторами використання. Так, виділяють класифікацію для економічних питань, податкових напрямів та

бухгалтерського обліку, що підкреслює різноплановість застосування основних засобів.



Рис. 1.1. Класифікація необоротних активів організації

Основні засоби (ОЗ) є ключовим елементом активів підприємства, що використовуються у виробничій діяльності, наданні послуг чи інших цілях протягом тривалого періоду (більше одного року). Їх класифікація в бухгалтерському обліку здійснюється за кількома критеріями відповідно до нормативно-правових актів, зокрема до НП(С)БО 7 Основні засоби та МСБО 16 Основні засоби.

У неприбуткових організаціях основні засоби класифікуються з урахуванням специфіки їх діяльності та джерел фінансування. Вони

використовуються переважно для реалізації статутної мети, а не для отримання прибутку. Класифікація основних засобів у таких організаціях визначається за різними ознаками.

- За призначенням виділяють:

- Основні засоби для статутної діяльності, які використовуються безпосередньо для виконання статутних завдань організації;
- Основні засоби для забезпечення діяльності, які сприяють підтримці загальної роботи організації (офісні меблі, оргтехніка, транспорт).
- Основні засоби соціального призначення, які використовуються для забезпечення соціальних функцій організації (житлові приміщення для працівників, культурно-спортивні споруди).

За формою власності виокремлюють наступні ОЗ:

- Власні основні засоби, які перебувають у власності організації.
- Орендовані основні засоби, які використовуються організацією на умовах оренди (оперативної чи фінансової).

- За джерелами фінансування:

- Основні засоби, придбані за рахунок власних коштів: придбані за рахунок членських внесків, благодійних пожертв чи інших джерел фінансування.
- Основні засоби, отримані безоплатно, які передані у вигляді дарунків, грантів, гуманітарної допомоги.

- Основні засоби, придбані за рахунок цільового фінансування, які придбані за кошти, виділені спеціально для певної програми чи проекту.

- За ступенем мобільності ОЗ бувають:

- Нерухомі основні засоби, які фізично закріплені до місця (будівлі, споруди).
- Рухомі основні засоби, що можуть бути переміщені без порушення їх функцій (машини, обладнання).

Класифікація основних засобів залежить від обраних ознак та критеріїв, а саме: економічна класифікація, класифікація за Податковим

кодексом України [2] та класифікація в цілях бухгалтерського обліку (Додаток 1).

«П.Й. Атамас вважає, що до складу основних засобів належать земельні ділянки, будинки, споруди, силові машини й обладнання, транспортні засоби, інструменти, обчислювальна техніка, робоча та продуктивна худоба, багаторічні насадження. На думку Ф.Ф. Бутинця усі основні засоби бюджетних установ можна згрупувати за відповідними галузями, які, у свою чергу, формуються під впливом видів діяльності. Зокрема, можна розглядати необоротні активи галузей освіти, науки, культури, охорони здоров'я тощо. В той же час О.П. Гаценко вважає, що відповідно до другої класифікаційної ознаки доцільно розрізняти основні та допоміжні необоротні активи» [58].

Згідно НП(С)БО 7 «Основні засоби» основні засоби класифікуються за такими «групами, як:

- земельні ділянки чи земля;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки і споруди;
- машини й обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади та інвентар;
- тварини;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби» [7].

Інший варіант систематизації основних засобів розроблений згідно зі ст. 138 Податкового Кодексу «необоротні активи поділено на 16 груп, за кожною з яких встановлені мінімально допустимі строки корисного використання» [3].

Важливим кроком на шляху до ефективного обліку є виокремлення критеріїв, які надають можливість включити актив до групи основних засобів.

Враховуючи зазначене, узагальнимо критерії обліку для визнання основних засобів, що представлено на рис. 1.2.

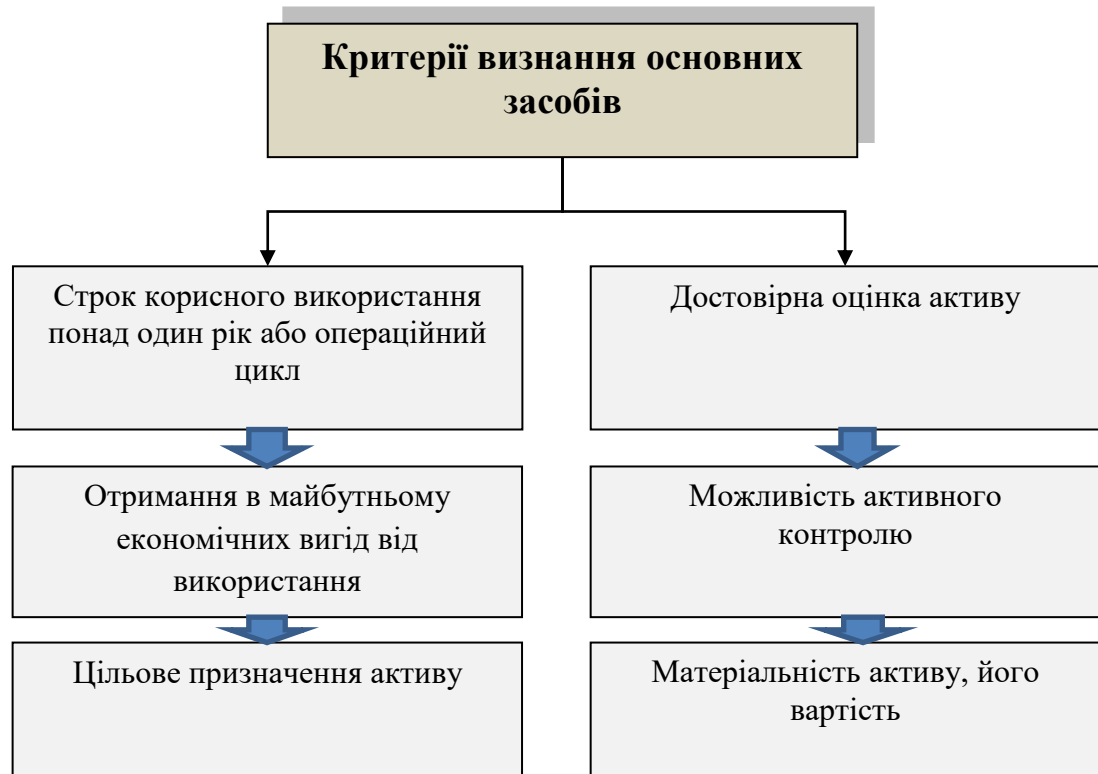


Рис. 1.1. Критерії визнання основних засобів в обліку в сучасних умовах

Критерії, представлені на рис. 1.1. показують наявність певних умов, які саме визначають доручення активу до складу основних засобів, що потребує більш детального розгляду.

Отже, термін корисного використання більше одного року підтверджує продовжений строк застосування основного засобу у господарській діяльності установи чи організації.

Наявність та застосування активу призведе до отримання економічних вигід у майбутньому для даної організації, що може бути проявлено у різних аспектах.

Ведення податкового обліку вимагає застосування критерію вартості.

«У податковому обліку визначення основних засобів є більш узагальненим та має свої особливості в порівнянні з фінансовим обліком. Зокрема, це стосується: використання основних засобів тільки у господарській діяльності, вартісної ознаки належності активу до основних засобів та визначеного мінімального строку корисного використання за класифікаційними групами. Так, відповідно до ст. 14.1.138 ПКУ до основних засобів відносять лише ті матеріальні активи, які використовуються у господарській діяльності, а відповідно невиробничі основні засоби, в податковому обліку не визнаються і не амортизуються» [62].

«За вартісним критерієм у податковому обліку основними засобами є матеріальні активи, що перевищують 20000 грн., і є їх первісною вартістю» .

Крім того, основні засоби можна достовірно оцінити. Це означає, що бухгалтерський облік забезпечує оптимальність формування вартості активу, що впливає в подальшому на процеси застосування, нарахування амортизації та інші розрахунки.

Враховуючи аналіз досліджень, розглянемо види оцінок основних засобів. Основні засоби зараховуються на баланс за первісною або переоціненою вартістю.

«Первісна вартість - історична (фактична) вартість активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих, витрачених) для придбання (створення) активів. Переоцінена вартість - вартість активів після їх переоцінки» [15].

Види вартостей, які застосовуються при обліку основних засобів на різних етапах процесу представлено (Додатку 2).

Зазначимо першочергово, що таке неприбуткова організація, яка буде основою даного дослідження.

Згідно з нормами «Податкового Кодексу України неприбутковими є не всі неприбуткові організації, а тільки ті з них, які не є платниками податку на прибуток. В такому випадку вони мають відповідати наступним вимогам:

- якщо вони створені та зареєстровані в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;

- їхні установчі документи містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників у розумінні Цивільного Кодексу України), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб. Не вважається розподілом отриманих доходів (прибутків) фінансування видатків, визначених пп. 133.4.2 ПКУ – тобто на забезпечення мети і цілей діяльності такої організації. Не стосується бюджетних установ;

- їхні установчі документи передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду, іншим особам, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення відповідно до закону (для недержавних пенсійних фондів), або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юрособи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення). Положення цього абзацу не поширюється на об'єднання та асоціації ОСББ, та житлово-будівельні кооперативи. Не стосується бюджетних установ;

- якщо вони внесені контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій» [3].

Формування завдань обліку основних засобів в неприбутковій організації пов'язано із особливостями відповідних процесів, умов експлуатації та руху основних засобів.

Отже, основними завданнями обліку основних засобів у неприбутковій організації є:

- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження основних засобів у неприбутковій організації;
- документальне відображення вибуття та ліквідації основних засобів у неприбутковій організації;
- достовірне визначення результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів у неприбутковій організації;
- визначення витрат, пов'язаних з підтримання основних засобів у неприбутковій організації у робочому стані (витрати на технічний огляд і догляд, на проведення всіх видів ремонту), правильне обчислення та відображення в обліку суми амортизації;
- контроль над збереженням основних засобів у неприбутковій організації, прийнятих до бухгалтерського обліку, та ефективністю їх використання.

Таким чином, облік основних засобів повинен здійснювати системне документування, оформлення та контроль за рухом всіх об'єктів основних засобів, враховуючи їх структуру та наповненість.

Якість та рівень ефективності організації обліку основних засобів у неприбутковій організації наряду впливає на швидкість надання необхідної інформації для різних груп користувачів з метою прийняття правильних та своєчасних рішень, які спрямовані на підтримку нормального стану організації, особливо в складних сучасних умовах.

1.2. Методологічні засади обліку основних засобів в неприбутковій організації

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку «інформації про основні засоби у неприбутковій організації визначає Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» [15].

Важливо зауважити, що нормативно-правове регулювання обліку основних засобів у неприбутковій організації орієнтовано на розв'язання базових питань, які визначають норми, регулятори реєстрації об'єктів та їх руху, що є базисом для формування ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення.

Побудована система нормативно-правове регулювання обліку основних засобів у неприбутковій організації представлена в табл.1.2.

Таблиця 1.2

**Нормативно-правове регулювання обліку основних засобів у
неприбутковій організації**

Рівень регламентації	Назва нормативного документа
1	2
I рівень	Податковий кодекс України[2]
	Податковий кодекс України[3]
	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [5]
II рівень	НП(С)БО 7 «Основні засоби» []
	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» [14]
	Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» []
III рівень	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 []
	Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [16]
	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку [21]
IV рівень	Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ МФУ від 29.12.2015 р. № 1219 []
	Рекомендації «Про порядок ведення претензійної та позовної роботи на підприємстві, в установі, організації» [22]
	Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [23] Загальні єдині підходи визначення облікової політики в установах та організаціях державного сектору, що належать до сфери управління МОЗ наказ Міністерства охорони здоров'я України 15 квітня 2021 № 735
V рівень	Наказ про облікову політику

Питання обліку основних засобів у неприбутковій організації викликають певні суперечності, які вимагають розв'язання, стратегічного планування та оперативного контролю, особливо якщо це стосується бюджетних установ та організацій.

Застосування базових методичних принципів бухгалтерського обліку щодо обліку основних засобів у неприбутковій організації забезпечує оптимальність розрахунків та дотримання вимог чинного законодавства, що є важливим в умовах воєнного стану.

Підкреслимо, що «суб'єкт державного сектору до складу основних засобів відносять необоротні активи, термін експлуатації яких перевищує один рік. За вартісний критерій для бухгалтерського обліку основних засобів з 01 січня 2021 року застосовується вартісний критерій основних засобів, визначений Податковим кодексом України, без урахування ПДВ. У зв'язку із зміною вартісних ознак зміни в бухгалтерському обліку щодо основних засобів, зарахованих на баланс в попередніх періодах, не проводяться. Необоротні активи, строк корисного використання яких понад один рік і вартість менше 20 000 грн. без ПДВ за одиницю (з 01 січня 2021 року), а в подальшому відповідно до вартісного критерію основних засобів, визначеного Податковим кодексом України) визнаються малоцінними необоротними матеріальними активами» [34].

Процес документування об'єктів основних засобів у неприбутковій організації здійснюється на основі використання типових форм документів, а також адаптованих до конкретних установ.

Порядок «документального оформлення обліку основних засобів регулюється наступними нормативними актами: наказом Міністерства статистики України № 352 "Про затвердження типових форм первинного обліку", що забезпечує застосування первинної облікової документації по основним засобам» [29]. Типові первинні документи з обліку необоротних активів представлено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3.

Типові первинні документи з обліку необоротних активів

Форма документу	Призначення документу
1	2
ОЗ -1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
ОЗ – 2	Акт приймання - здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів
ОЗ – 3	Акт на списання основних засобів
ОЗ – 4	Акт на списання автотранспортних засобів
ОЗ – 5	Акт на установку, пуск і демонтаж будівельної машини
ОЗ – 6	Інвентарна картка обліку основних засобів
ОЗ – 7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів
ОЗ – 8	Картка обліку руху основних засобів
ОЗ – 9	Інвентарний список основних засобів (за місцями їх надходження, експлуатації)
ОЗ – 14	Розрахунок амортизації основних засобів" (для промислових підприємств)
ОЗ – 15	Розрахунок амортизації основних засобів" (для будівельних організацій)
ОЗ – 16	Розрахунок амортизації по автотранспорту

Зазначимо, що процес надходження основних засобів у неприбутковій організації оформляється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (типова форма № ОЗ-1), що поступають від постачальників за оплату, від підрядників після закінчення будівництва об'єктів. Даним документом оформлюються наступні операції, а саме:

- Зарахування окремих об'єктів обліку до складу основних засобів;
- Передача основних засобів в експлуатацію;
- Передача їх іншому підприємству, виключення зі складу;
- Внутрішнє переміщення в інший підрозділ об'єктів основних засобів.

Зауважимо, що у «випадку безкоштовної передачі іншій установі об'єкта основних засобів акт складається в двох примірниках. Перший примірник залишається в підрозділі, що передав об'єкт, другий призначений

для бухгалтерії підприємства, яке отримало об'єкт. Акт типової форми № ОЗ-1 у трьох примірниках складається при передачі об'єкта основних засобів за плату іншій установі. У неприбутковій організації, що передало об'єкт залишаються два примірники, а третій примірник передається підприємству, що купило об'єкт основних засобів» [47].

«Оформлення придбаних об'єктів основних засобів після завершення капітального ремонту, закінчених робіт із дообладнання, модернізації та реконструкції здійснюється актом приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів типової форми №ОЗ-2» [56].

«Інвентарні картки ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» (Додаток 3) застосовуються для аналітичного обліку основних засобів. Відкривається картка на кожен об'єкт основних засобів, у якій робляться записи, що характеризуються об'єкт, записується інвентарний номер, первісна вартість, норми амортизаційних відрахувань, технічна характеристика, дата виготовлення чи введення» [24].

У «процесі застосування зношуються основні засоби, тому необхідно здійснювати нарахування амортизації – плавне перенесення вартості необоротних активів відповідно до встановлених норм на новостворений продукт, яке проводиться кожного місяця протягом терміну корисного використання об'єкта. Під час нарахування амортизації складається «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових організацій)», форма ОЗ-14» [29].

Ведення обліку основних засобів у неприбутковій організації здійснюється на загальних засадах, але із врахуванням особливостей функціонування бюджетних установ. На основі «Плану рахунків бухгалтерського в державному секторі був затверджений наказом Мінфіном від 31.12.2013р № 1203 та порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі був затверджений наказом Мінфіном від 29.12.2015р. № 1219 бюджетні установи в межах своєї компетенції та згідно з галузевими особливостями почали практично

застосовувати «новий план рахунків» [19].

З метою організації синтетичного обліку основних засобів у неприбутковій організації застосовується рахунок 10 «Основні засоби». Схема побудови рахунку 10 «Основні Засоби» у неприбутковій організації представлена на рис. 1.3.

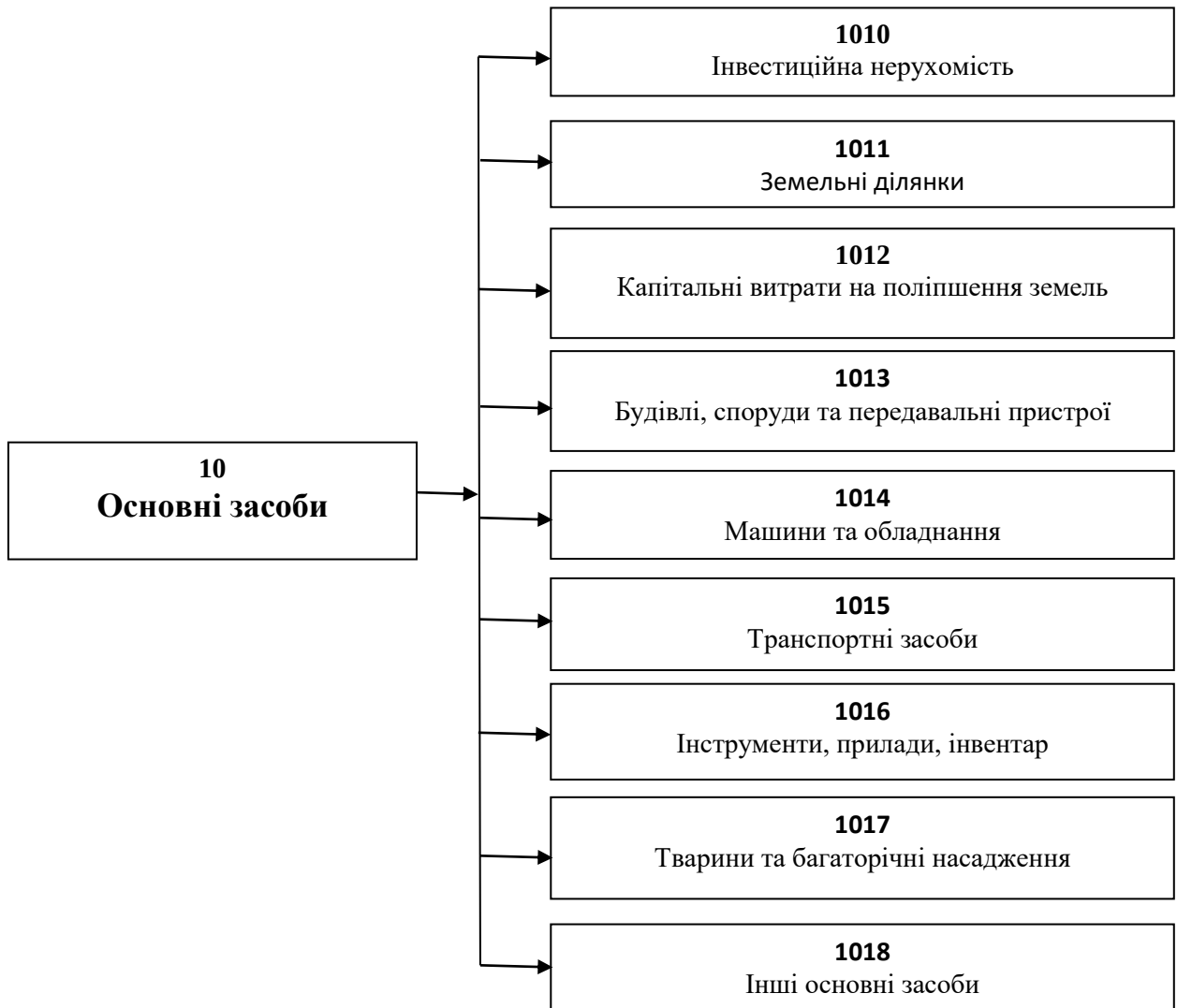


Рис. 1.3 Схема побудови рахунку 10 «Основні Засоби» у неприбутковій організації

Зауважимо, що «основні засоби у неприбутковій організації визнають активом після їх введення у експлуатацію. До цього часу вартість витрат установи на придбання або створення необоротних активів відображають як

капітальні інвестиції на субрахунку: 1311 – якщо придбали основні засоби; 1312 – якщо інші необоротні матеріальні активи» [65].

Отже, застосування рахунка 13 «Капітальні інвестиції», субрахунку 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби» є обов'язковим кроком при обліку основних засобів у неприбутковій організації. За допомогою даного рахунка накопичується та визначається первісна вартість конкретних об'єктів основних заходів.

Зазначимо, що основні засоби можуть надходити до установи в результаті певних операцій, враховуючи особливості об'єктів та державної установи. «Порядок відображення надходження основних засобів у бухгалтерському обліку та формування їх первісної вартості залежить від того, яким чином і на яких умовах вони придбані. Застосування різних видів вартості при оцінці необоротних активів, що надходять на підприємство, зумовлено можливими різноманітними шляхами надходження основних засобів у неприбутковій організації, що сформовано на рис. 1.4.

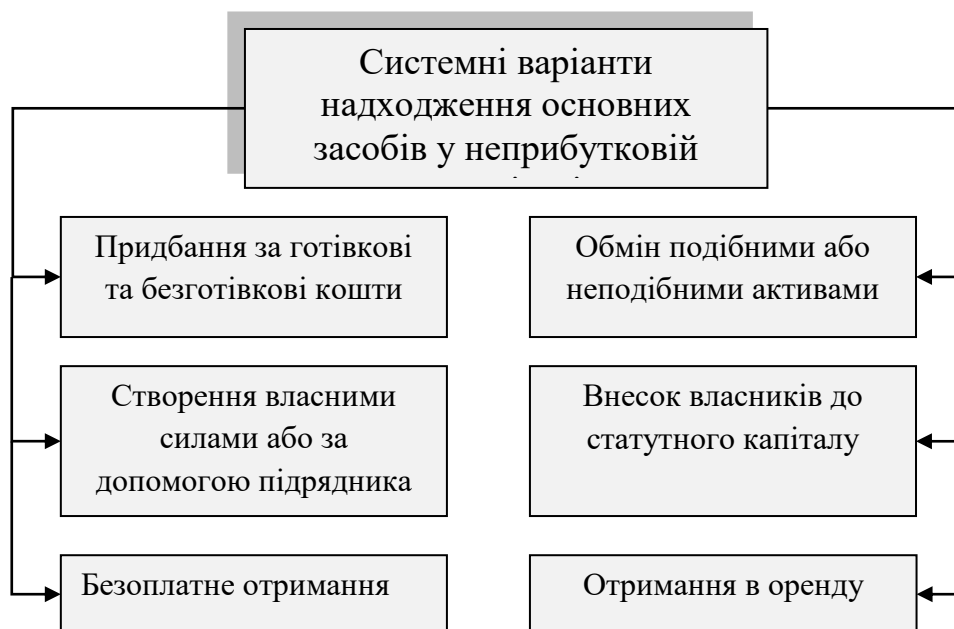


Рис. 1.4. Шляхи надходження основних засобів у неприбутковій організації

Облік основних засобів в бюджетних установах 2021 року різниться залежно від того, чи їх придбали чи отримали безоплатно. Як обліковувати придбані основні засоби ми вже розглянули. Облік безоплатного отримання залежить від особи отримувача [65].

«Отримання суб'єктами державного сектору основних засобів як гуманітарної допомоги проводиться відповідно до Закону України "Про гуманітарну допомогу", інших нормативно-правових актів. Основні засоби, отримані безоплатно у вигляді безповоротної допомоги, дарунка, приймаються комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору, до складу якої обов'язково входить працівник бухгалтерської служби. Комісія складає відповідний документ, в якому зазначаються найменування і вартість отриманих основних засобів на підставі якого операції з безоплатного отримання відображаються в бухгалтерському обліку» [34].

Нарахування амортизації на об'єкти основних засобів у неприбутковій організації здійснюється за допомогою використання «рахунку 14 «Знос (амортизація) необоротних активів», якого відкриваються відповідні рахунки другого порядку, а саме: 1411 «Знос основних засобів» [19].

«Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів для суб'єкта державного сектору повинен встановлюватися Кабінетом Міністрів України. Крім того, для нарахування амортизації основних засобів установи повинні застосовувати прямолінійний метод».

Зазначимо, що рух основних засобів обліковується в системному режимі. При цьому важливим етапом облікового процесу є реєстрація операцій з вибуття, з обов'язковим документальним оформленням і визначенням причин даного процесу.

«Причинами вилучення з активів об'єкта основних засобів є його ліквідація, продаж, передача без оплати або внаслідок невідповідності критеріям визнання активом. Передбачено, що надходження, отримані в результаті продажу основних засобів, вважаються доходами» [47].

Згідно з нормативними вимогами «списанню підлягають основні засоби, що не можуть бути в установленому порядку відчужені, безоплатно передані та щодо яких не можуть бути застосовані інші способи управління, у разі, коли такі основні засоби морально чи фізично зношені, непридатні для подальшого використання суб'єктом державного сектору, зокрема у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням, або пошкоджені внаслідок аварії чи стихійного лиха та відновленню не підлягають, або виявлені в результаті інвентаризації як нестача» [34].

Вибуття основних засобів у неприбутковій організації може бути у зв'язку із частковою ліквідацією, передачею іншій установі. При цьому заповнюються супровідні документи, а саме: Акт списання ОЗ, Акт приймання передачі ОЗ у неприбутковій організації. При цьому застосовуються рахунки 51, 53, 14, 55, 10.

«Безпосередній вплив на якість послуг, що надаються бюджетною установою та на результати всієї її фінансово-господарської діяльності здійснює рівень технічного вдосконалення основних засобів, його обліку та аудиту. Саме тому бюджетні установи повинні, за допомогою глибокого системно-інформаційного, аналітичного забезпечення процесу управління, обліку та аудиту шукати резерви підвищення ефективності використання основних засобів» [47].

«Якість та достовірність бюджетного обліку основних засобів забезпечує можливість оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів; узгодженості показників звітності з міжнародними нормативами; повним та достовірним відображенням всіх фінансових операцій з основними засобами; виявленні повноти задоволення суспільства в певних видах послуг за обсягом, змістом та якістю» [65].

Таким чином, адаптована та ефективна організація основних засобів у неприбутковій організації залежить від системного механізму застосування облікових інструментів, принципів, засобів, нормативів, що є важливим для оцінки використання бюджетних коштів та державного майна.

1.3. Практичні аспекти обліку основних засобів в неприбутковій організації у ДЗ «ДССС Зелена гірка»

Дослідження облікового процесу основних засобів в неприбутковій організації розглянуто на прикладі Державного закладу «ДИТЯЧИЙ СПЕЦІАЛІЗОВАНИЙ (СПЕЦІАЛЬНИЙ) САНАТОРІЙ» ЗЕЛЕНА ГІРКА «МІНІСТЕРСТВА ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я УКРАЇНИ» (надалі - ДЗ «ДССС Зелена гірка»), який був заснований 01.07.1992 р. та розташований за адресою: 65038, Україна, Одеська обл., місто Одеса, вулиця Дача Ковалевського, будинок, 89.

Основним видом діяльності ДЗ «ДССС Зелена гірка», надання відповідних послуг згідно із нормами чинного законодавства (Додаток 3).

Зазначимо, що ДЗ «ДССС Зелена гірка» здійснює наступну діяльність 86.10 - Діяльність лікарняних закладів, що включає:

- короткострокове та тривале перебування пацієнтів у лікарнях широкого профілю, які здійснюють медичну, діагностичну та лікувальну діяльність (санаторно-курортні заклади).

Дана діяльність ДЗ «ДССС Зелена гірка» переважно спрямована на лікування стаціонарних хворих, здійснюється під безпосереднім спостереженням лікарів та включає:

- послуги медичного та парамедичного персоналу,
- послуги лабораторій і технічних служб, у т. ч. радіологію і анестезіологію.
- діяльність дитячих оздоровчих таборів санаторного типу, де дітям разом із оздоровчими надають комплекс медичних профілактичних послуг.

Засновником ДЗ «ДССС Зелена гірка» виступає Міністерство охорони здоров'я. Керівником ДЗ «ДССС Зелена гірка» є Щербак Ірина Георгіївна.

Згідно даних Звіту за 2023 рік ДЗ «ДССС Зелена гірка» касові видатки склали 31611 тис. грн., фактичні видатки – 31769 тис. грн., дебіторської та кредиторської заборгованості на 01.01.2024 р. не було.

Для забезпечення своєї діяльності ДЗ «ДССС Зелена гірка» приймає участь у тендерах з відповідними компаніями, а саме: ПАТ «Енергопостачальна компанія Одесаобленерго», ТОВ «БЕЙМІЛ АКТИВ», ТОВ «ІНФОКС», ТОВ «ВУГІЛЛЯТЕХРЕСУРС», ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ЕНЕРГЕТИЧНА КОМПАНІЯ «ІНСОЛ» та ін.

Згідно нормативних вимог, бухгалтерський облік в державній установі здійснюється бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером. Її склад затверджується штатним розписом. Структура бухгалтерії ДЗ «ДССС Зелена гірка» представлена на рис.1.5.



Рис. 1.5. Структура бухгалтерії ДЗ «ДССС Зелена гірка»

Організація бухгалтерської служби здійснюється у відповідності до вимог чинного законодавства, а також потреб ДЗ «ДССС Зелена гірка», яке використовує класичний підхід із наявністю бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером.

Головний бухгалтер ДЗ «ДССС Зелена гірка» забезпечує дотримання встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання в установлені строки фінансової звітності. «Організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Він бере участь в оформленні матеріалів, які

пов'язані з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства. Забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах» [22].

Крім того, на ДЗ «ДССС Зелена гірка» розроблений Наказ про облікову політику, який регулює основні аспекти порядку ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Облік на ДЗ «ДССС Зелена гірка» здійснюється у змішаній формі, частково автоматизований.

На основі фінансової звітності підприємства за три останні роки визначено динаміку основних фінансових індикаторів діяльності ДЗ «ДССС Зелена гірка» за 2021 – 2023 р., що наведено у табл.1.4.

Оцінка діяльності ДЗ «ДССС Зелена гірка» здійснюється на основі даних фінансової звітності, а саме: Ф-1 Балансу, Ф-2 Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал, Приміток до річної фінансової звітності (Додаток 4,5,6,7), що формуються головним бухгалтером ДЗ «ДССС Зелена гірка» у зазначені терміни.

Результати аналізу ДЗ «ДССС Зелена гірка», які представлені в табл. 1.4., свідчать про його нестабільний фінансовий стан, а саме: у 2023 році в порівнянні з 2022 роком на ДЗ «ДССС Зелена гірка» збільшення валюти балансу на 59826,88 тис. грн., а в 2022 році валюта балансу збільшилась на 35,68 тис. грн. порівняно із 2021 роком, що пов'язано із зовнішніми та внутрішніми факторами та критеріями контрольованого та неконтрольованого типу.

Розмір власного капіталу ДЗ «ДССС Зелена гірка» у 2023 році в порівнянні з 2022 роком збільшився на 59996,89 тис. грн., що пов'язано із змінами у структурі власного капіталу та джерелах фінансування ДЗ «ДССС Зелена гірка». Важливо підкреслити, що на ДЗ «ДССС Зелена гірка» відбулись зміни у розмірі бюджетних асигнувань, а саме: у 2023 р. у порівнянні з 2022 р. спостерігається незначне збільшення на 812,37 тис. грн.,

що пов'язано із змінами локального характеру. При цьому у 2022 р. в порівнянні із 2021 р. спостерігається зменшення на 12968,78 тис. грн., що пов'язано із змінами у системі фінансування МОЗ України.

Таблиця 1.4

**Основні показники фінансово-господарської діяльності ДЗ «ДССС
Зелена гірка»**

Показники	2021	2022	2023	Відхилення	
				2022/2021	2023/2022
1. Валюта балансу, тис. грн.	7388,41	7424,09	67250,97	35,68	59826,88
2. Власний капітал, тис. грн.	7388,41	7254,08	67250,97	-134,33	59996,89
3. Бюджетні асигнування, тис. грн.	44579,97	31611,19	32423,56	-12968,78	812,37
4. Запаси, тис. грн.	3375,61	3637,96	3538,12	262,35	-99,84
5. Витрати на виконання бюджетних програм, тис. грн.	45862,42	31585,99	32668,42	-14276,43	1082,43
6. Витрати на оплату праці, тис. грн.	29522,1	23258,84	22316,76	-6263,26	-942,08
7. Матеріальні витрати, тис. грн.	10121,29	3682,81	3228,76	-6438,48	-454,05
8. Амортизація, тис. грн.	386,85	349,03	201,59	-37,82	-147,44

На основі даних аналітичної табл. 1.4 можна зробити висновки, що у 2023 р. у порівнянні з 2022 р. спостерігається несуттєве зменшення запасів на 99,84 тис. грн., що пов'язано із діяльністю ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Аналіз показників фінансово-економічної діяльності ДЗ «ДССС Зелена гірка» показує, що Витрати на виконання бюджетних програм у 2023 році у збільшилися на 1082,43 тис. грн. порівняно з 2022 роком. Але при цьому у 2022 році - значно зменшилися на -14276,43 тис. грн., що пов'язано було із початком війни в Україні.

Незважаючи на складну ситуацію, ДЗ «ДССС Зелена гірка» майже зберіг свій персонал підприємства. При цьому витрати на оплату праці у

2023 році становили 22316,76 тис. грн., що на 942,08 тис. грн. менше, у порівнянні з 2022 р.

Зазначимо, що матеріальні витрати у 2023 р. у порівнянні з 2022 р. зменшились на 454,05 тис. грн. розмір нарахованої амортизації зменшився на -147,44 тис. грн.

Ведення обліку основних засобів за допомогою здійснюється меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку з використанням програмного комплексу для обліку господарських операцій в облікових регістрах на ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів на ДЗ «ДССС Зелена гірка» здійснюється на рахунках 10, 14.

Облік операцій щодо надходження основних засобів на ДЗ «ДССС Зелена гірка» представлено у табл. 1.5

Таблиця 1.5

**Облік операцій з надходження основних засобів на ДЗ «ДССС
Зелена гірка»**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Отримання цільового фінансування для придбання основних засобів	2313 "Поточні рахунки в банках "	5411 "Цільове фінансування""
2.	Відображення сум витрат на капітальні інвестиції установи	1311 "Капітальні інвестиції в основні засоби""	2111"Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги""
3.	Відображення суми податку на додану вартість	6311 "Розрахунки з бюджетом за податками і зборами	2111"Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за

			товари, роботи і послуги""
4.	Вилучення з доходу звітного періоду асигнувань у сумі поточних витрат	7011 "Доходи за бюджетними асигнуваннями",	5411 "Цільове фінансування"
5.	Зарахування об'єктів капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію	10 "Основні засоби"	1311 "Капітальні інвестиції в основні засоби"
6.	Водночас проведення другого запису	5411 "Цільове фінансування"	5111 "Внесений капітал"

Неприбуткова організація ДЗ «ДССС Зелена гірка» має певні об'єкти основних засобів, до яких відносяться будівлі корпусів санаторію, медичні інфраструктурні об'єкти, медичне обладнання, яке використовується для надання медичних послуг.

Всі ці об'єкти потребують нарахування амортизації, за використанням прямолінійного методу нарахування. Облік нарахування амортизації на основні засоби представлена в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для нарахування амортизації основних засобів на ДЗ «ДССС Зелена гірка»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нарахована амортизація основних засобів	8014 "Амортизація"	1411 "Знос основних засобів"

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку модернізації та реконструкції основних засобів на ДЗ «ДССС Зелена гірка» розглянуто в табл. 1.7.

Таблиця 1.7

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з модернізації та
реконструкції основних засобів на ДЗ «ДССС Зелена гірка»**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Передача запчастин для модернізації та реконструкції ОЗ	1311 "Капітальні інвестиції в основні засоби"	1515 "Запасні частини"
2.	Вилучення з доходу звітного періоду асигнувань у сумі поточних витрат	7011 "Доходи за бюджетними асигнуваннями"	5411 "Цільове фінансування"
3.	Зарахування об'єктів капітальних інвестицій до складу основних засобів після модернізації та реконструкції	10 "Основні засоби"	1311 "Капітальні інвестиції в основні засоби"
4.	Водночас проведення другого запису	5411 "Цільове фінансування"	5111 "Внесений капітал"

На ДЗ «ДССС Зелена гірка» також здійснюються операції зі списання основних засобів, що найчастіше пов'язано із завершенням терміну їх експлуатації та відсутності економічної доцільності.

Крім того, під час війни певна кількість об'єктів основних засобів постраждала і була частково зруйнована. Про це були складені відповідні акти, які є підтвердженням зміни стану основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка». Це перш за все, стосується будівель окремих приміщень, які знаходяться на території ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Облік операцій по списанню основних засобів на ДЗ «ДССС Зелена гірка» відображено в табл. 1.8.

Важливо зауважити, що у ДЗ «ДССС Зелена гірка» на балансі є основні засоби застарілі, зі значним терміном експлуатації, що потребує детального обліку і контролю.

Таблиця 1.8

**Облік операцій по списанню основних засобів
у ДЗ «ДССС Зелена гірка»**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Вибуття об'єктів основних засобів у випадках, передбачених законодавством, та списання унаслідок нестачі, сума зносу об'єкта основних засобів	1411 "Знос основних засобів"	10 "Основні засоби"
2.	Залишкова вартість об'єкта основних засобів	8411 "Інші витрати за обмінними операціями"	10 "Основні засоби",
3.	Віднесення до накопичених фінансових результатів первісної вартості основних засобів	5111 "Внесений капітал"	55112 "Накопичені фінансові результати виконання кошторису"

Таким чином, облік основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» ведеться з урахуванням вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Наказу про облікову політику. Крім того, основні засоби у ДЗ «ДССС Зелена гірка» виконують важливу роль в забезпеченні діяльності неприбуткової організації, що підвищує цінність даних обліку щодо стану та руху основних засобів, нарахування амортизації на відповідні об'єкти, враховуючи вимоги чинного законодавства.

1.4. Шляхи удосконалення обліку основних засобів в неприбутковій організації

Сучасні умови функціонування державних установ, які входять до складу неприбуткових організацій потребують оптимізації та удосконалення.

В даному процесі необхідним є врахування можливостей, якими володіє дана установа, факторів, які впливають на швидкість впровадження методів та прийомів оптимізації, а також механізму, який затверджений МОЗ України у відповідності до норм чинного законодавства.

Враховуючи аналіз досліджень щодо первинних документів, «здійснивши низку модифікацій, можна одержати компактну конструкцію практично універсальної форми типу «Інвентарна картка – акт обліку руху основних засобів», що сприятиме не тільки зниженню трудомісткості облікових робіт і скороченню документообігу, а й посиленню контролю завдяки підвищенню рівня інформативності та наочності документів» [69].

Розглянемо різні етапи оптимізації обліку основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Шляхи оптимізації обліку основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» візуалізовано на рис. 1.6.



Рис. 1.6. Шляхи оптимізації обліку основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка»

Запропоновані шляхи та напрямки оптимізації обліку основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» наповнення відповідними інструментами з метою впровадження.

Саме тому важливим етапом оптимізації обліку основних засобів є повна автоматизація всіх процесів, включаючи оформлення первинних документів з руху об'єктів основних засобів, ведення облікових регістрів та складання фінансової звітності, згідно норм чинного законодавства з урахуванням специфіки діяльності неприбуткової організації.

Важливим фактором «автоматизації є стабільність постійної облікової інформації, що буде формуватися на підприємстві. Це створюватиме умови для її багаторазового використання і тим самим сприятиме поліпшенню ефективності застосування комп'ютерної техніки на певній ділянці облікової роботи. У результаті під час використання наведених «задач» автоматизації будуть вирішені такі питання:

- Всі суб'єкти управління будуть забезпечені оперативною інформацією.
- Здійснення безготівкових розрахунків за допомогою системи «Клієнт – банк».
- Об'єднання оперативного, бухгалтерського та статистичного обліку в єдину систему» [69].

Наявність на ринку різних програмних продуктів надає можливість оптимізувати обліковий процес та процедуру подачі звітності.

«АС “Є-Звітність” передбачає створення особистого електронного кабінету розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування (далі – клієнти ДКУ), які складають та подають фінансову та/або бюджетну звітність до органу Казначейства за місцем обслуговування» [84].

Зазначимо, що ДЗ «ДССС Зелена гірка» повинна узгоджувати програмні продукти, які впроваджуються для застосування, що впливає на

процес оптимізації та швидкість отримання необхідної інформації щодо стану основних засобів у неприбутковій установі.

Дана програма АС «Є-Звітність» «надає можливість:

- заповнити в електронному вигляді затверджені форми фінансової звітності, перевірити, підписати КЕП кожен форму фінансової звітності та подати до органу Казначейства за місцем обслуговування;
- на підставі даних обліку, що формуються в інформаційній системі Казначейства, скласти бюджетну звітність, перевірити її, заповнити форми щодо розкриття елементів бюджетної звітності, підписати КЕП кожен форму бюджетної звітності та подати до органу ДКУ за місцем обслуговування;
- здійснювати автоматизовану консолідацію усіх форм фінансової та бюджетної звітності на кожному рівні консолідації;
- прискорити перевірку ДКУ звітності, в тому числі на відповідність даним обліку органів Казначейства, що формуються в інформаційній системі Казначейства» [84].

Наступним варіантом автоматизації та удосконалення облікового процесу є застосування програми «FIT-Бюджет», яка має свої переваги, а саме: бухгалтерія бюджетної установи в одній програмі, починаючи від розрахунків з казначейством, нарахування, формування звітності. Важливо зазначити, що вся інформація зберігається в захищеному дата-центрі, де розміщують дані ProZorro, «Дія», eHealth. Там проводять постійне резервне копіювання даних, функціонал сервісу автоматично оновлюється, що є досить зручним в умовах дистанційної роботи, а також в умовах воєнного стану, коли існує постійна загроза втрати документів, звітів щодо діяльності неприбуткової установи. Враховуючи всі переваги, це зручна та корисна програма для таких установ.

Альтернативним програмним продуктом є Програма обліку «Дебет Плюс», яка «дозволяє:

- легко організувати облік матеріальних цінностей у кількісному й сумовому вимірах,

- вести облік матеріалів медичного призначення та продуктів харчування,
- обліковувати основні засоби та МНМА,
- вести облік автотранспортного парку,
- повністю автоматизувати нарахування та виплату заробітної плати – від створення тарифікації, з урахуванням особливостей преміювання медичних працівників, до експорту в банк платіжної відомості на виплату заробітної плати.
- формування журналів-ордерів, головної книги, форм бухгалтерської, фінансової, бюджетної, казначейської звітності та ін. [34].

Вибір оптимальної, зручної програми для ДЗ «ДССС Зелена гірка» залежить від кількох факторів, які мають ендогенний та екзогенний характер, тобто, можливість надходження такої програми, її вартість та правила оновлення. Але в будь-якому випадку, повна автоматизація облікового процесу зменшить час на обробку даних та на підготовку необхідних звітів для різних груп користувачів.

Таким чином, впровадження запропонованих напрямків оптимізації та удосконалення обліку основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» підвищить системи інформаційно-аналітичного забезпечення неприбуткової організації, що є важливим в умовах воєнного стану.

Висновки до розділу 1

Розгляд категорії основні засоби здійснюється у економічній теорії, фінансах, менеджменті, фінансовому обліку, враховуючи завдання опису та наповненості мети та завдань, але при цьому є загальні критерії, які відрізняють основні засоби із інших видів активів.

«НП(С)БО 7 «Основні засоби» Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим

особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [11].

Крім того, основні засоби можна достовірно оцінити. Це означає, що бухгалтерський облік забезпечує оптимальність формування вартості активу, що впливає в подальшому на процеси застосування, нарахування амортизації та інші розрахунки.

З метою організації синтетичного обліку основних засобів у неприбутковій організації застосовується рахунок 10 «Основні засоби».

Вибуття основних засобів у неприбутковій організації може бути у зв'язку із частковою ліквідацією, передачею іншій установі. При цьому заповнюються супровідні документи, а саме: Акт списання ОЗ, Акт приймання передачі ОЗ у неприбутковій організації. При цьому застосовуються рахунки 51, 53, 14, 55, 10.

Дослідження облікового процесу основних засобів в неприбутковій організації розглянуто на прикладі ДЗ «ДССС Зелена гірка». ДЗ «ДССС Зелена гірка» здійснює наступну діяльність 86.10 - Діяльність лікарняних закладів.

Організація бухгалтерської служби здійснюється у відповідності до вимог чинного законодавства, а також потреб ДЗ «ДССС Зелена гірка», яке використовує класичний підхід із наявністю бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером.

У 2023 році в порівнянні з 2022 роком на ДЗ «ДССС Зелена гірка» спостерігається збільшення валюти балансу на 59826,88 тис. грн., а в 2022 році валюта балансу збільшилась на 35,68 тис. грн. порівняно із 2021 роком, що пов'язано із зовнішніми та внутрішніми факторами та критеріями контрольованого та неконтрольованого типу.

Важливо підкреслити, що на ДЗ «ДССС Зелена гірка» відбулись зміни у розмірі бюджетних асигнувань, а саме: у 2023 р. у порівнянні з 2022 р.

спостерігається незначне збільшення на 812,37 тис. грн., що пов'язано із змінами локального характеру. При цьому у 2022 р. в порівнянні із 2021 р. спостерігається зменшення на 12968,78 тис. грн., що пов'язано із змінами у системі фінансування МОЗ України.

Вибір оптимальної, зручної програми для ДЗ «ДССС Зелена гірка» залежить від кількох факторів, які мають ендогенний та екзогенний характер, тобто, можливість надходження такої програми, її вартість та провила оновлення.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В НЕПРИБУТКОВІЙ ОРГАНІЗАЦІЇ

2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу основних засобів в неприбутковій організації

Системний аналіз стану основних засобів – це важливий аспект ефективного управління, що гарантує отримання своєчасної інформації. Неприбуткова організація має певні особливості функціонування, які пов'язані із правом власності на основні засоби, де власником виступає найчастіше держава в особі відповідних інституцій (Міністерств, відомств тощо). Саме тому даним питанням займаються як теоретики, так і практики.

Наявність та стан основних засобів потребує застосування різних підходів до моніторингу, оцінки та надання підсумкових даних про відповідні об'єкти основних засобів.

Зазначимо, що «проведення аналізу діяльності бюджетної установи надає повну інформацію про реальний економічний стан організації, виявляє невикористані внутрішньогосподарські резерви для подальшого розвитку та забезпечує більш ефективне цільове використання державних асигнувань» [80].

Проблемним аспектам аналізу основних засобів в неприбутковій організації, в бюджетних установах присвячені праці вітчизняних та зарубіжних науковців, а саме: П. Атамас, Л. Ловінська, О. Клименко, Т. Кондрашова, В. Іващенко, І. Кондратюк, С. Сушко, С. Свірко, А. Фаріон, Н. Хорунжак та ін. Але при цьому питання методики та сутності аналізу основних засобів у неприбуткових організаціях залишаються актуальними, особливо в умовах воєнного стану.

Зауважимо, що «економічний аналіз є дієвим способом активного впливу на розвиток бюджетних установ відповідно до вимог сучасних

економічних законів. Аналіз неприбуткових організацій дає змогу виявити відхилення кошторисних показників, розкрити їх причини та об'єктивно оцінити фактичні результати діяльності установи. Кінцева мета аналізу полягає у виявленні вад і резервів у діяльності бюджетних організацій, виборі раціональних методів і напрямів підвищення ефективності та якості їхньої роботи» [80].

На думку науковців «основні засоби, займають основну частину нефінансових активів суб'єктів державного сектору. Нефінансові активи суб'єктів сектора загального державного управління – це економічні ресурси нефінансового характеру, контрольовані суб'єктом бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому» [40].

Під час «аналізу основних засобів важливим є дослідження обсягу основних засобів, темпів їх зростання за відповідні роки, питома вага окремих груп у загальній вартості основних засобів, визначення активної їх частини, чому саме відбулися їх зміни та структура. Аналіз забезпеченості основними засобами починається з оцінки відповідності їх наявної кількості за складом і структурою нормативним потребам бюджетної установи, які визначаються, виходячи з її потужності, обсягу та функціональних особливостей діяльності» [40].

Аналіз основних засобів в неприбутковій організації виконує ряд важливих функцій, які необхідні для формування системи забезпечення прийняття рішень, оцінки використання бюджетних коштів та стратегічного планування, особливо в умовах нестачі фінансових ресурсів.

Види функцій аналізу основних засобів в неприбутковій організації представлено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Функції аналізу основних засобів в неприбутковій організації

Представлені функції відображають особливості та можливості аналізу основних засобів в неприбутковій організації, з урахуванням сучасних методик.

Визначення мети аналізу основних засобів у неприбутковій організації забезпечує формулювання базових та аналітичних завдань, які будують механізм моніторингу та оцінки.

На думку науковців «наявність та рух необоротних активів характеризується в натуральному та грошовому відношенні. Такі дані дозволяють проводити аналіз основних засобів в узагальненому вигляді та в аспекті окремих їх видів. Саме тому на початковому етапі аналізу вивчається структура й динаміка необоротних активів державній установи [44]. Далі логічним є з'ясування, чи вистачає необоротних активів для погашення потреб чи, навпаки, забагато. Як вважає Загородній А. Г., аналіз забезпеченості необоротних активів починається з оцінки відповідності їх наявної кількості за складом і структурою нормативним потребам державної установи, які визначаються, виходячи з її потужності, обсягу та функціональних особливостей діяльності [56].

Метою економічного аналізу основних засобів у неприбутковій організації є визначенні рівня забезпеченості організації певними видами даних активів, а також визначення потенціальних можливостей щодо зростання ефективності їх використання, особливо в умовах невизначеності та воєнного стану.

Виокремлення завдань аналізу основних засобів у неприбутковій організації залежить від поставленої мети та потреб оцінки активів.

Перелік завдань аналізу основних засобів у неприбутковій організації наведено в рис. 2.2.



Рис 2.2. Завдання аналізу основних засобів у неприбутковій організації

Зазначимо, що для проведення аналізу основних засобів у неприбутковій організації важливе значення мають джерела інформації, які застосовуються як базис для проведення аналітичних розрахунків. Отже використовують наступні документи: обліково-звітну, позаоблікову і нормативну інформацію. «Обліково-звітну інформаційну базу формують первинні документи та складові фінансової та бюджетної звітності установи.

Первинними бухгалтерськими документами та регістрами бухгалтерського обліку, у яких відображається інформація про наявність, стан та рух необоротних активів є:

- Форма N ОЗ-1 (бюджет) Акт прийняття-передачі основних засобів;
- Форма N ОЗ-2 (бюджет) Акт прийняття-здання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів;
- Форма N ОЗ-3 (бюджет) Акт про списання основних засобів;

- Форма N ОЗ-5 (бюджет) Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури;
- Форма N ОЗ-6 (бюджет) Інвентарна Картка обліку основних засобів в бюджетних установах;
- Форма N ОЗ-8 (бюджет) Інвентарна Картка обліку основних засобів в бюджетних установах;
- Форма N ОЗ-9 (бюджет) Інвентарна Картка групового обліку основних засобів в бюджетних установах;
- Форма N ОЗ-10 (бюджет) Опис інвентарних карток по обліку основних засобів за період;
- Форма N ОЗ-11 (бюджет) Інвентарний список основних засобів (за їх місцезнаходженням, місцем експлуатації);
- Форма N ОЗ-12 (бюджет) Відомість нарахування зносу на основні засоби;
- Меморіальний ордер № 9 Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів. Типова форма N 438 (бюджет)» [64].

Крім того, інформаційну базу аналізу основних засобів у неприбутковій організації складає додаткова не облікова, якісна та нормативно-правова інформація, до якої відносяться звіти Державної аудиторської служби за результатами перевірок, накази керівника установи, МОЗ, плани асигнувань із загального та спеціального фондів.

Представлені джерела інформації для аналізу основних засобів у неприбутковій організації надають можливість виконувати поставлені завдання, досягати мети аналізу основних засобів та адаптувати їх до сучасних умов невизначеності.

Отже, аналіз основних засобів в неприбутковій організації є важливим етапом до управління активами установи. Визначення мети і завдань, їх поступова реалізація надає можливість отримати детальну інформацію про стан та ефективність використання основних засобів з визначенням резервів та потенціальних можливостей.

2.2. Методологічні засади аналізу основних засобів в неприбутковій організації

Методика аналізу основних засобів в неприбутковій організації включає системний підбір найбільш ефективних методів та прийомів, які можна застосовувати для оцінювання стану основних засобів. При цьому можливо запроваджувати існуючі методики оцінки основних засобів, але адаптуючи до умов функціонування бюджетної установи, впливу зовнішнього середовища тощо.

Метод економічного аналізу «можна визначити як спосіб системного, комплексного вивчення, виміру й узагальнення впливу окремих факторів на перебіг та динаміку господарського розвитку, який передбачає обробку спеціальними прийомами показників плану, обліку, звітності й інших джерел інформації» [53].

Підкреслимо, що «до математичних прийомів та способів відносять:

1. Традиційні логічні прийоми обробки інформації (порівняння; відносні та середні величини; групування; балансові; графічні; табличні).
2. Прийоми детермінованого аналізу: 2.1. Моделювання факторних систем (адитивних; мультиплікативних; кратних; комбінованих); 2.2. Способи факторних розрахунків (ланцюгові підстановки; абсолютних різниць; індексний; відносних різниць; інтегральний тощо); 2.3. Способи детермінованої комплексної оцінки (метод сум; суми місць; середньої геометричної; метод відстаней).
3. Прийоми фінансової математики (прості та складні відсотки, дисконтування, визначення нарощеної суми).
4. Прийоми стохастичного аналізу: кореляція (парна, рангова, канонічна), регресійний аналіз; дисперсійний аналіз; компонентний аналіз; сучасний багатомірний факторний аналіз» [53].

При цьому для оцінки основних засобів в неприбутковій установі застосують вертикальний та горизонтальний аналіз, а також коефіцієнтний, що надає можливість отримати повноцінну та детальну інформацію про стан

основних засобів у сучасних умовах функціонування неприбуткових організацій.

Виокремлення базових напрямків проведення аналізу основних засобів в неприбутковій установі надає можливість визначити джерела інформації, термін проведення аналітичних процедур, що значно покращує результати аналізу.

Визначені напрями аналізу основних засобів неприбуткової організації включають:

- «Аналіз забезпеченості установи основними засобами: передбачає проведення розрахунку динаміки обсягів, складу та структури основних засобів, установлення тенденцій, динамічних та структурних змін за досліджуваний період;
- Аналіз стану основних засобів, що включає розрахунок та аналіз коефіцієнтів зносу та придатності. Швидкість заміни основних засобів оцінюємо шляхом розрахунку показників вибуття, оновлення й приросту основних засобів і дослідженням їх вікової структури;
- Аналіз ефективності використання активної і пасивної частин основних засобів, який проводять на основі розрахунку показників фондоддачі. Здійснюючи аналіз ефективності використання основних засобів, важливо враховувати галузеву приналежність та специфіку установи.
- Аналіз виявлення потреб і формулювання рекомендацій щодо покращення забезпечення установи необхідними основними засобами» [64].

Враховуючи аналіз досліджень, основні напрями аналізу основних засобів у неприбутковій організації та послідовність його проведення представлено на рис. 2.3.

«Залучення показників інтенсивності руху до оцінки якісного стану основних засобів зумовлене необхідністю прискорення технічного розвитку бюджетної сфери, що вимагає збільшення темпів надходження (оновлення), вибуття та приросту основних засобів. Показники придатності й зносу вказують на необхідність прискореного оновлення основних засобів. Отже,

аналіз динаміки і структури основних засобів проводиться за даними фінансової звітності, зокрема Балансу (форма 1-дс)» [57].

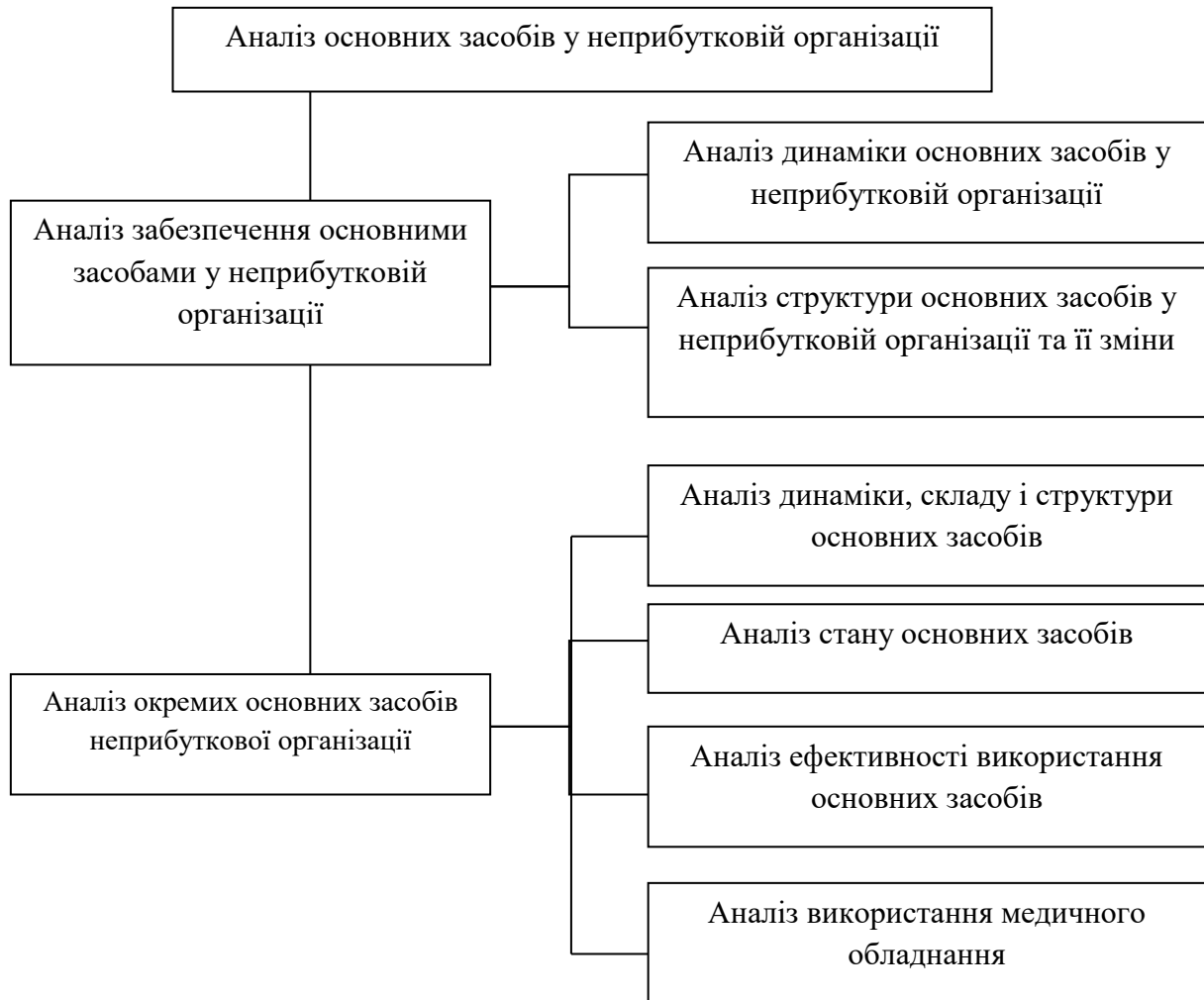


Рис. 2.3. Основні напрями аналізу основних засобів у неприбутковій організації

Аналізуючи основні засоби, «необхідно оцінити їхні динамічно-структурні зміни за такими напрямками, а саме: виокремити пасивну і активну частину основних засобів. Проаналізувати структурні зміни в рамках цієї класифікації. Оцінити динаміку обсягів і темпи збільшення (зменшення) активної пасивної частин. Зростання темпів збільшення обсягів активної частини основних засобів свідчить про активність установи та намагання менеджменту покращити якість та оперативність надання послуг. У процесі

аналізу необхідно розглянути наскільки сучасне обладнання придбаває установа і на яких умовах (чи дотримані норми тендерних закупівель)» [64].

Крім того, в процесі «аналізу основних засобів у неприбутковій організації важливо встановити, яка частина основних засобів перебуває у запасі (на підставі яких нормативів прийнято рішення щодо формування запасних основних засобів), і яка частина не використовується, і з яких причин. Часто трапляється, що нове обладнання придбане установою, не використовується у зв'язку з відсутністю відповідного програмного забезпечення чи кваліфікованих працівників, які б могли з ним працювати тощо. На результати діяльності установи впливають також джерела надходження основних засобів. За джерелами надходження виокремлюють основні засоби придбані за кошти: загального фонду; спеціального фонду: а) придбані за кошти; б) отримані як спонсорська допомога; в) гранти» [64].

Оцінка забезпеченості неприбуткової організації основними засобами здійснюється за допомогою певних показників. «Індикаторами, які характеризують рівень забезпеченості установи основними виробничими засобами, є фондоозброєність та технічна озброєність праці» .

$$\Phi_o = \text{Ср.ОЗ} : \text{СоЧ} \quad (2.1)$$

Де Φ_o – фондоозброєність,

Ср.ОЗ - Середньорічна вартість основних виробничих засобів,

СоЧ - Середньооблікова чисельність працівників організації.

$$\text{Технічна озброєність} = \frac{\text{Середньорічна вартість активної частини основних засобів}}{\text{Середньооблікова чисельність працівників}} \quad (2.2).$$

Зазначені показники мають певні нормативні значення, що вимагають регулярного розрахунку та оцінки даних індикаторів по конкретній

неприбутковій організації.

Оцінивши рух та будову основних засобів, потрібно дослідити їхній технічний стан, оскільки від нього залежить ріст виробництва продукції підприємства. При цьому можна обчислювати: коефіцієнт зносу, придатності, вибуття, оновлення.

Коефіцієнт зносу – визначає ту частину основних засобів, що її списано на витрати виробництва, розраховується за формулою: $K_z = OZ_{zn} / OZ_{pv}$, де OZ_{zn} – сума зносу основних засобів; OZ_{pv} – первісна вартість основних засобів на початок періоду. Коефіцієнт зносу визначають на початок та на кінець періоду, а також вивчають його динаміку за різні роки. Аналітичну оцінку проводять на основі даних I розділу активу балансу. Що нижчий коефіцієнт зносу (вищий коефіцієнт придатності), то кращим є технічний стан основних засобів. Застарілі основні засоби зумовлюють і необхідність застосування несучасних технологічних процесів, що призводить до неконкурентоспроможності продукції підприємства [62].

Представлені показники для оцінки динаміки треба аналізувати за тривалі періоди (2-5 років), що підвищить якість проведеного аналізу.

Зазначимо, що «аналіз якісного стану основних засобів бюджетної установи ґрунтується на дослідженні їх структури та відповідності основним вимогам науково-технічного прогресу в галузі. Розрізняють наступні групи показників якості основних засобів: придатності основних засобів; інтенсивності руху основних засобів; структури основних засобів» [40].

Таким чином, методика аналізу основних засобів у неприбутковій організації базується на класичних методах та прийомах оцінки стану та ефективності використання об'єктів основних засобів. При цьому необхідно враховувати специфіку функціонування бюджетних установ, оцінюючи резерви підвищення використання основних засобів.

Джерела інформації для проведення аналізу є важливим фактором якості здійснення аналітичних процедур та отримання результатів, які використовуються для прийняття управлінських рішень.

2.3. Практичні аспекти аналізу основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»

Побудова аналітичної складової щодо стану основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка» здійснюється на основі визначення коефіцієнтів, які відображають якісні та кількісні критерії щодо основних засобів.

Важливим кроком аналізу є збір джерел інформації для проведення аналізу основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка», до яких відноситься звітність ДЗ «ДССС Зелена гірка», а також облікові регістри ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Аналіз нефінансових активів ДЗ «ДССС Зелена гірка» за 2021-2023 роки представлено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

Аналіз динаміки, складу і структури нефінансових активів у ДЗ «ДССС Зелена гірка»

Нефінансові активи	На початок звітного періоду		На кінець звітного періоду		Відхилення (+; -)	
	Вартість, тис. грн.	Структура, %	Вартість, тис. грн.	Структура, %	Вартість, тис. грн.	Структура, %
2022						
Основні засоби	3926,49	53,8	3753,89	50,8	-172,6	-3
Запаси	3375,61	46,3	3637,96	49,2	262,35	2,9
Нефінансові активи разом	7302,1	100	7391,85	100	89,75	-
2023						
Основні засоби	3753,89	50,8	63707,56	94,7	59953,67	43,9
Запаси	3637,96	49,2	3538,12	5,3	-99,84	-43,9
Нефінансові активи разом	7391,85	100	67245,67	100	59853,82	-

Дані таблиці 2.1. аналізу динаміки, складу і структури не фінансових активів ДЗ «ДССС Зелена гірка» показують, що загальна величина не фінансових активів установи у 2022 році склала 7391,85 тис. грн., у 2023 році – 67245,67 тис. грн., що на 59853,82 тис. грн. більше. При цьому вартість

запасів у 2023 році порівняно із 202 роком зменшилась на 99,84 тис. грн. (Додаток 8,9).

Найбільшою у структурі не фінансових активів є частка основних засобів, яка на кінець кожного із звітних періодів є дуже високою і склала: у 2022 році - 50,8%, у 2023 році - 94,7%, що пов'язано із значним збільшенням вартості основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка». У 2022 році частка запасів становила 49,2%, у 2023 році лише 5,3%.

Важливим етапом при оцінці стану основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка» є аналіз структури основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка», що було проведено за допомогою вертикального аналізу і представлено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3.

Аналіз складу і структури основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка»

Основні засоби	На початок звітного періоду		На кінець звітного періоду		Відхилення (+; -)	
	Вартість тис. грн.	Структура, %	Вартість тис. грн.	Структура, %	Вартість тис. грн.	Структура, %
2022						
Будівлі, споруди	6268,51	73,43	6268,51	72,71	-	-0,72
Машини та обладнання	667,20	7,82	667,20	7,74	-	-0,08
Транспортні засоби	99,44	1,17	99,44	1,15	-	-0,02
Інструменти, прилади, інвентар	173,89	2,04	173,89	2,02	-	-0,02
Тварини та багаторічні насадження	0,7	0,01	0,7	0,01	-	0
Бібліотечні фонди	3,25	0,04	3,25	0,04		0
Разом	8536,72	100	8620,97	100	84,25	-
2023						
Земельні ділянки	-		60114,73	87,52	60114,73	87,52
Будівлі, споруди	6268,51	72,71	6268,51	9,13	0	-63,58
Машини та обладнання	667,20	7,74	707,20	1,03	40	-6,71

Транспортні засоби	99,44	1,15	99,44	0,15	0	-1
Інструменти, прилади, інвентар	173,89	2,02	173,89	0,25	0	-1,77
Тварини та багаторічні насадження	0,74	0,01	0,74	0,001	0	-0,009
Бібліотечні фонди	3,25	0,04	3,25	0,005	0	-0,035
Разом	8620,97	100	68683,54	100	60062,57	-

Дані таблиці 2.3. показують, найбільшу частку в структурі ОЗ ДЗ «ДССС Зелена гірка» займають «Будівлі та споруди».

До складу будівель і споруд ДЗ «ДССС Зелена гірка» відносяться:

- спальні корпуси,
- лікувальні корпуси,
- лабораторії,
- адміністративний корпус,
- гаражі,
- столова,
- клімат-павільйон,
- котельня тощо (Додаток 10).

Крім того, всі будівлі та споруди ДЗ «ДССС Зелена гірка» розподілені між відповідними відділеннями, які забезпечують надання медичних та супутніх послуг. Але треба зауважити, що більшість будівель та споруд мають поважний рік забудови (з 1910 р. і далі), що говорить про застарілість основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Зазначимо, що серед транспортних засобів у 2023 році є:

- Автомобілі Нива,
- Автомобілі спеціалізовані,
- Автомобіль вантажний,
- Автомобіль легковий (Додаток).

У 2022 році – 72,71 %, 2023 році – лише 9,13 %, що підтверджує суттєві зміни у структурі основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Частка машин та обладнання у 2022 році склала 7,74%, що на 6,71 менше, порівняно із 2023 роком. Вартість транспортних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка», серед яких автомобілі різних марок, у 2023 році склала 99,44 тис. грн. Крім того, у 2023 році вартість бібліотечних фондів склала 3,25 тис. грн.

Суттєві зміни у структурі та вартості основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка» відбулись через надходження у 2023 році земельних ділянок на суму 60114,73 тис. грн., що внесла корективи у структуру основних засобів.

Зазначимо, що частка земельних ділянок у 2023 році склала 87.52 %, що є найбільшою серед всіх інших елементів основних засобів.

2.4. Шляхи удосконалення аналізу основних засобів в неприбутковій організації

Підвищення якості аналізу та його результатів щодо основних засобів у неприбутковій організації залежить від методів оптимізації та адаптації до сучасних умов, враховуючи тенденції та можливості.

Напрямки удосконалення аналізу основних засобів в неприбутковій організації представлено на рис. 2.4.

Зауважимо, що «система класифікації і кодування дозволяє представити інформацію у найбільш зручній і компактній формі, раціонально організувати систему файлів і забезпечити оптимальне групування, виборку та інші логічні операції.

Система кодування повинна містити:

- необхідну інформацію про об'єкти;
- використовувати в якості алфавіту коду цифри і букви;
- забезпечувати достатній резерв незайнятих кодів для можливості кодування нових об'єктів без порушення структури класифікатора;
- передбачити можливість автоматизованого аналізу та контролю помилок тощо.



Рис. 2.4. Напрямки удосконалення аналізу основних засобів у неприбутковій організації

Особливостями програмного аналізу повинні виступати:

- простий та оперативний пошук даних;
- можливість прямого доступу до будь-якого файлу;
- можливість накопичення і постійного оновлення файлів;
- виключення дублювання файлів, високий ступінь інтеграції» [54].

Регулярність формування аналітичних звітів щодо наявних об'єктів основних заходів у вигляді таблиць із абсолютними та відносними показниками надає можливість контролювати якісний та кількісний стан основних засобів, виявляти проблемні об'єкти, які потребують заміни, списання, що є необхідним у медичних закладах.

Аналіз досліджень щодо програмних продуктів, які можна використовувати для оцінки стану та динаміки основних засобів у неприбутковій організації показав про наявні програми, які спрощують процес збору та обробки даних.

Серед найбільш функціональних є наступні:

- «BMDP - BioMeDical Package (Statistical Software, Inc.). BMDP - це статистичний біомедичний пакет і бібліотека із більш ніж сорока статистичних процедур, BMDP вперше була реалізована в Fortran для IBM 7090 [8, 21]. BMDP є другою ітерацією вихідних BIMED програм. Забезпечує такі функції: ступенева регресія, всі можливі підмножини регресії, поліноміальна регресія, ступенева логістична регресія, дисперсійний та коваріаційний аналіз.

- EViews - Econometric Views (Quantitative Micro Software / IHS Markit Ltd.) [23]. Статистичний пакет для аналізу економетричних даних часових рядів, аналізу і моделювання даних, побудови регресійних моделей. EViews - найпотужніший пакет для побудови економетричних моделей. EViews може бути успішно використаний для вирішення наступних завдань: аналіз наукової інформації; фінансовий аналіз; макроекономічне прогнозування; моделювання економічних процесів; прогнозування станів ринків тощо. Широкі можливості пакет EViews надає для аналізу даних часових рядів. Функції цього ПЗ: проста лінійна регресія, багатофакторна регресія, нелінійна регресія, симулятивні моделі, ARIMA-моделі. Завдяки стрункій і логічній ідеології побудови Windows- інтерфейса пакет EViews дуже простий в засвоєнні, містить розвинену підказку (help), що є, по суті, довідником по економетричним методам.

- GenStat (VSN International Ltd. - VSNi). Програма статистичної обробки даних з широкими можливостями графічного представлення результатів та програмування. Її особливістю є наявність вже готового набору функцій для аналізу результатів біологічних, фармакологічних і сільськогосподарських експериментів, включаючи microarray аналіз. GenStat

є усебічною системою статистики, що пропонує просту систему для недосвідченого користувача через інтерфейс меню Windows, гнучку систему для досвідченішого користувача через потужний інтерфейс з використанням командної мови. Перевагою GenStat є великий діапазон доступних статистичних методів» [72].

Вибір оптимального програмного продукту залежить від поставлених завдань, технічних можливостей та професійності працівників, які здійснюють обробку даних щодо стану основних засобів в неприбутковій організації.

Таким чином, системне проведення аналітичних процедур щодо стану основних засобів у неприбутковій організації та їх удосконалення підвищує якість даних, які необхідні при управлінні активами, особливо в умовах воєнного стану. Крім того, застосування програмних продуктів для оцінки стану та динаміки основних засобів у неприбутковій організації спрощує процес збору та обробки даних, що є важливим аспектом для оцінки активів установи.

Висновки до розділу 2

Наявність та стан основних засобів потребує застосування різних підходів до моніторингу, оцінки та надання підсумкових даних про відповідні об'єкти основних засобів.

Метою економічного аналізу основних засобів у неприбутковій організації є визначенні рівня забезпеченості організації певними видами даних активів, а також визначення потенціальних можливостей щодо зростання ефективності їх використання, особливо в умовах невизначеності та воєнного стану.

Виокремлення завдань аналізу основних засобів у неприбутковій організації залежить від поставленої мети та потреб оцінки активів.

проведення аналізу основних засобів у неприбутковій організації важливе значення мають джерела інформації, які застосовуються як базис для проведення аналітичних розрахунків.

методика аналізу основних засобів у неприбутковій організації базується на класичних методах та прийомах оцінки стану та ефективності використання об'єктів основних засобів. При цьому необхідно враховувати специфіку функціонування бюджетних установ, оцінюючи резерви підвищення використання основних засобів.

Джерела інформації для проведення аналізу є важливим фактором якості здійснення аналітичних процедур та отримання результатів, які використовуються для прийняття управлінських рішень.

Побудова аналітичної складової щодо стану основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка» здійснюється на основі визначення коефіцієнтів, які відображають якісні та кількісні критерії щодо основних засобів.

Проведено аналіз динаміки, складу і структури основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» за допомогою горизонтального, вертикального та коефіцієнтного аналізу.

РОЗДІЛ 3

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В НЕПРИБУТКОВІЙ ОРГАНІЗАЦІЇ

3.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання контролю основних засобів в неприбутковій організації

Перевірка стану наявності та стану основних засобів в неприбутковій організації забезпечує дотримання принципів використання державного майна, бюджетних коштів, за рахунок яких надходять основні засоби.

Питанням контролю основних засобів в неприбутковій організації приділяється значна увага, коли розв'язуються проблеми неефективного використання ресурсів, нецільового застосування активів тощо.

Проблемам контролю основних засобів в неприбутковій організації присвячені роботи українських та зарубіжних науковців. Серед авторів можна виділити праці Т. Жадана, Р. Савченко, Н. Савченко, В. Шевчука та ін.

В межах проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації можливо розглядати як внутрішній, так й зовнішній контроль, який має свої відмінності.

Зазначимо, що зовнішній контроль надає можливість отримати інформацію про стан основних засобів, а також знайти порушення щодо цільового використання та розробити механізм зменшення кількості незаконних дій у неприбуткових організаціях.

Існує багато підходів щодо визначення змісту та суті контролю основних засобів в неприбутковій організації.

Деякі з досліджених наукових підходів представлено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Підходи до поняття контроль

Автор	Визначення
1	2
Будник Л. А. Голяш І. Д. [45.]	« ... державний аудит порівняно з іншими формами фінансового контролю має іншу ідеологію, мету, завдання...» [45]
Романькова О.М. [73]	«Фінансовий контроль, з одного боку, є засобом зв'язку між фінансовим плануванням та фінансовим обліком, а з іншого – передумовою здійснення функцій фінансового аналізу та регулювання» [73]
Дрозд І.К. Шевчук О.А. [52]	«.....внутрішній контроль реалізують спеціально створені для цього підрозділи у структурі суб'єкта контролю, а зовнішній контроль — спеціально створені державні контрольні органи та інші органи незалежного контролю в різних сферах господарської системи» » [52]
Білуха Т.М. [26]	«...формами фінансово-господарського контролю визначає ревізії, тематичні перевірки, аудит...» » [26]
Гуцаленко Л. [49]	«....до форм здійснення державного фінансового контролю віднесено ревізії, аудит, тематичні перевірки, камеральні перевірки, фінансові експертизи, службове розслідування та слідство...» » [49]

«У практичній діяльності його застосовують переважно як засіб силового впливу на суб'єкти господарювання усіх форм власності. У більш розвинених країнах контроль здійснюється не заради контролю, а як механізм ефективного управління. Державний контроль в Україні, що обмежується перевіркою законності й цільового використання бюджетних коштів, є неефективним; головною проблемою органів фінансового контролю є те, що вони фіксують допущені порушення, тоді як їх потрібно передбачати й попереджати» [73]. Метою контролю основних засобів в неприбутковій організації є встановлення правильності та законності обліку основних засобів в неприбутковій організації, нарахування амортизації,

моніторинг фактичної наявності об'єктів основних засобів у сучасних умовах.

«Основними напрямками внутрішнього контролю бюджетних організацій є:

- визначення стратегічних цілей, завдань, заходів та очікуваних результатів діяльності з урахуванням наявних ресурсів у плані діяльності установ на плановий та наступні два бюджетні періоди;

- формування бюджетних запитів, порядків використання бюджетних коштів, складання та виконання кошторисів бюджетних установ, паспортів бюджетних програм; управління бюджетними коштами (прийняття рішення про делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачам бюджетних коштів, внутрішній контроль над повнотою надходжень, узяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів та їх витрачання, оцінка ефективності бюджетних програм);

- організація та ведення бухгалтерського обліку, підготовка та подання звітності; управління об'єктами державної власності; надання адміністративних послуг; здійснення контрольно-наглядових функцій; здійснення державних закупівель; здійснення правової та кадрової роботи; діяльність із протидії та запобігання корупції;

- забезпечення режиму секретності та інформаційної безпеки; організація документообігу й управління інформаційними потоками; взаємодія із засобами масової інформації та громадськістю» [73].

Контроль основних засобів в неприбутковій організації виконує окремі функції, які представлені на рис. 3.1.

Серед представлених функцій контролю основних засобів в неприбутковій організації з точки зору сучасного управління є профілактична функція, саме тому, що головне завдання органів фінансового контролю не знайти порушення з метою стягнення відшкодувань (сплати

штрафів, пені тощо), а впровадити заходи, які суттєво знизять кількість та якість порушень у сфері державних фінансів та державного майна.

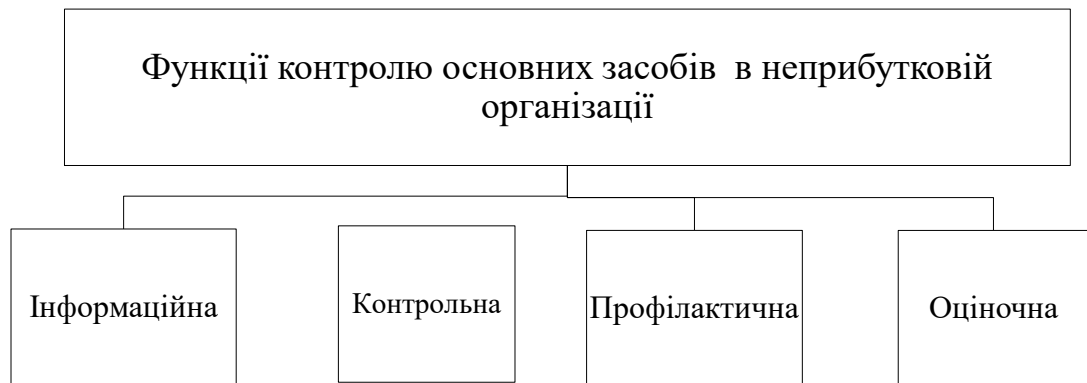


Рис. 3.1. Функції контролю основних засобів в неприбутковій організації

До об'єктів контролю основних засобів в неприбутковій організації «належать:

- основні засоби;
- знос (амортизація) основних засобів;
- довгострокові фінансові інвестиції;
- капітальні інвестиції»

Деталізація об'єктів залежить від поставленої мети та визначених завдань, до яких можна віднести:

- «перевірку правильності віднесення активів установи до необоротних активів та їхніх видів - основних засобів;
- оцінку правильності формування первісної вартості основних засобів, виходячи з різних шляхів їхнього надходження;
- встановлення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основних засобів, їхнє надходження, внутрішнє переміщення та вибуття;
- перевірку відповідності застосування, правильності розрахунку та своєчасного відображення зносу основних засобів;

- перевірку доцільності проведення ремонту основних засобів, контроль за витратами на капітальний та поточний ремонт, за правильністю їх відображення;
- оцінку правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів (реалізації, продажу, ліквідації);
- підтвердження законності та правильності відображення в обліку операцій з операційної та фінансової оренди основних засобів як у орендодавця, так і у орендаря» [73].

Важливим елементом контролю основних засобів в неприбутковій організації є визначення джерел інформації, яка повинна відрізнятися якістю, оперативністю та достовірністю.

«Джерелами інформації контролю основних засобів в неприбутковій організації є:

- ОЗ-1 (бюджет) «Акт приймання-передачі основних засобів»;
- ОЗ-2 (бюджет) «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»;
- ОЗ-3 (бюджет) «Акт про списання основних засобів»;
- ОЗ-4 (бюджет) «Акт про списання автотранспортних засобів»;
- ОЗ-5 (бюджет) «Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури»;
- ОЗ-6 (бюджет) «Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах» [50]. Представлені джерела інформації контролю основних засобів в неприбутковій організації виступають частиною фактографічної інформації, яка надається в обов'язковому порядку в повному обсязі під здійснення перевірки, як доказ проведених господарських операцій.

Нормативно-правове забезпечення контролю основних засобів в неприбутковій організації відображено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Нормативно-правове забезпечення контролю основних засобів в неприбутковій організації

Рівень регулювання	Група нормативно-правового документа	Назва нормативного документа
I	Закони	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні » [6]
		Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні » [7]
	НП	Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі
II	Накази	Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг
		Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань
III	НП(С)БО	НП(С)БО 7 «Основні засоби» » [11] Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» » [15]
IV	Інструкції, правила, положення, порядки та ін.	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України » [24] Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі

Формування нормативних важелів при здійсненні контролю основних засобів в неприбутковій організації надає можливість визначити базові норми, на які треба орієнтуватися під час проведення перевірки. Визначені нормативно-правові елементи є також джерелом інформації для проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації, враховуючи період перевірки та актуальні питання.

3.2. Методологічні засади контролю основних засобів в неприбутковій організації

Здійснення контрольних дій пов'язано із застосуванням методики, яка обирається в залежності від об'єкта, мети та завдань і можливостей.

Аналіз досліджень показує, що метою державного аудиту основних засобів у неприбутковій організації є виявлення «господарських і фінансових порушень, зловживань, фактів безгосподарності, розкрадання, марнотратства, установити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, вжити заходів до відшкодування завданого збитку, шкоди, розробити заходи по усуненню недоліків і порушень, а також притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення»

Крім того, визначення етапів проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації надає можливість правильно розподілити час та обов'язки між групою, яка здійснює перевірку.

Схема послідовності контролю основних засобів в неприбутковій організації представлена на рис. 3.3.

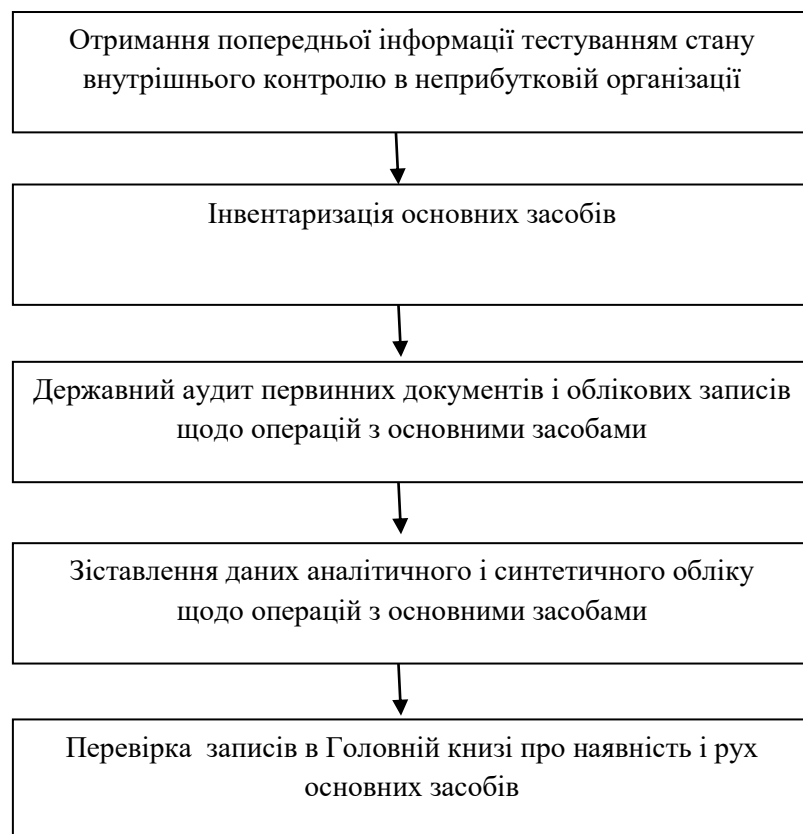


Рис. 3.3. Схема послідовності контрольних дій щодо операцій з основними засобами в неприбутковій організації

До базових етапів контролю основних засобів в неприбутковій організації відносяться наступні:

- 1 етап: контроль стану збереження основних засобів у неприбутковій організації,
- 2 етап: контроль операцій, пов'язаних із джерелами надходжень основних засобів у неприбутковій організації;
- 3 етап: контроль правильності нарахування амортизації (зносу) основних засобів у неприбутковій організації;
- 4 етап: контроль операцій з ремонту основних засобів у неприбутковій організації.
- 5 етап: контроль операцій з вибуття основних засобів у неприбутковій організації.

Зазначимо, що перший етап включає «перевірку повноти оприбуткування і пооб'єктного обліку в установі, яка заключається в перевірці обґрунтованості придбання окремих об'єктів основних засобів, перевірки повноти та своєчасності оприбуткування, правильності оцінки основних засобів, враховуючи особливості документального оформлення відповідно до джерел надходження (нове будівництво, придбання, безкоштовне надходження, оренди, приватизації державного майна, переоцінки)».

На даному етапі здійснюється визначення правильності формування первісної вартості основних засобів у неприбутковій організації, що впливає на всі наступні операції, що є важливим у сучасних мовах невизначеності.

Наступний етап пов'язаний із оцінкою джерел надходжень основних засобів. «При проведенні контролю за придбанням основних засобів необхідно впевнитись, що воно проводиться у відповідності з умовами щодо закупівлі матеріальних цінностей через тендерні торги. Підставою для прийняття на баланс прийнятих основних засобів виступають наступні документи: Акт про введення в експлуатацію, рахунки-фактури, інші документи постачальників, на яких матеріально-відповідальна особа повинна

підписатись в підтвердження факту поступлення об'єктів. Для перевірки повноти оприбуткування необоротних активів документи на прихід звіряються з даними аналітичного обліку».

При перевірці «руху основних засобів необхідно перевірити правильність занесених в нагромаджувальну відомість по вибуттю і переміщенню необоротних активів (меморіальний ордер №9) сум по кожному документу на відпуск. В кінці місяця підсумки по субрахунках заносяться в книгу “Журнал-Головна”» .

«Перевіряючи правильність і своєчасність нарахування амортизації, державний аудитор має в'яснити, якими методами користується бухгалтер при нарахуванні амортизації. Нарухування амортизації проводиться протягом всього періоду експлуатації основного засобу. При вибутті основного засобу сума нарахуваного зносу списується на зменшення первісної вартості основного засобу. Об'єктом амортизації є всі основні засоби (крім землі). При перевірці нарахування амортизаційних відрахувань державному аудитору слід дослідити правильність організації аналітичного обліку для розмежування балансової вартості основних фондів, які амортизуються за різними нормами» .

Особливої уваги під час проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації приділяється операціям по капітальному та поточному ремонту основних засобів, особливо що стосується будівель та споруд, які знаходяться у власності організації. Велика кількість порушень пов'язана із даними операціями: перевищення кошторису, закупівля неякісних матеріалів тощо.

Операції з вибуття основних засобів у неприбуткових організаціях потребують ретельного контролю, що пов'язано із більшістю порушень, які виявляють саме у таких операціях.

«Перш за все перевіряється дотримання законодавства при вибутті основних засобів, внесенні їх до статутного капіталу інших організацій, дотримання законодавства щодо продажу основних засобів, дотримання

законодавства при ліквідації основних засобів. Ревізор перевіряє такі документи: акти приймання-передачі, інвентарні картки, договори, договори засновників, рахунки, акти вибуття, журнал-ордер № 13, акти ліквідації. Особлива увага приділяється дослідженню обґрунтованості ліквідації основних засобів, правильності визначення результатів ліквідації. Перевіряючи операції зі списання необоротних активів вибулих із експлуатації внаслідок стихійного лиха, аварій та інших надзвичайних ситуацій, ревізор повинен вияснити:

- підставу для списання (акти, висновки відповідних органів);
- факти допущеної халатності при збереженні або порушеннях правил експлуатації необоротних активів;
- встановлення винуватців та вжиття заходів із відшкодування втрат та недопущення їх надалі» [50].

При ліквідації необоротних активів державним аудитором звертається увага на правильність та повноту оприбуткування матеріалів, одержаних від ліквідації необоротних активів» [50] .

Враховуючи зазначені контрольні-ревізійні дії, можна сформулювати послідовність етапів проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації, що представлено на рис. 3.4.

Всі результати «здійснених перевірок - процедур повинні знайти відображення в робочих документах державного аудитора. Для оформлення результатів контролю основних засобів в неприбутковій організації державний аудитор повинен систематизувати накопичені матеріали і факти в робочих документах (журналах, таблицях, довідках). По кожній перевірній ділянці результати записуються в робочі документи в стислій формі» [82].

«Робочі документи повинні оформлятися чітко, ясно, оскільки при поверхневому і неконкретному викладі і поганому оформленні матеріалів неможливо визначити суть виявлених недоліків і порушень. За результатами контролю основних засобів в неприбутковій організації необхідно складати узагальнені, аналітичні документи, щоб отримати загальне уявлення про стан

справ в установі, де була проведена перевірка, намітити шляхи для усунення недоліків. У робочі документи державного аудитора необхідно включати факти, які з'ясовані повністю» [82].

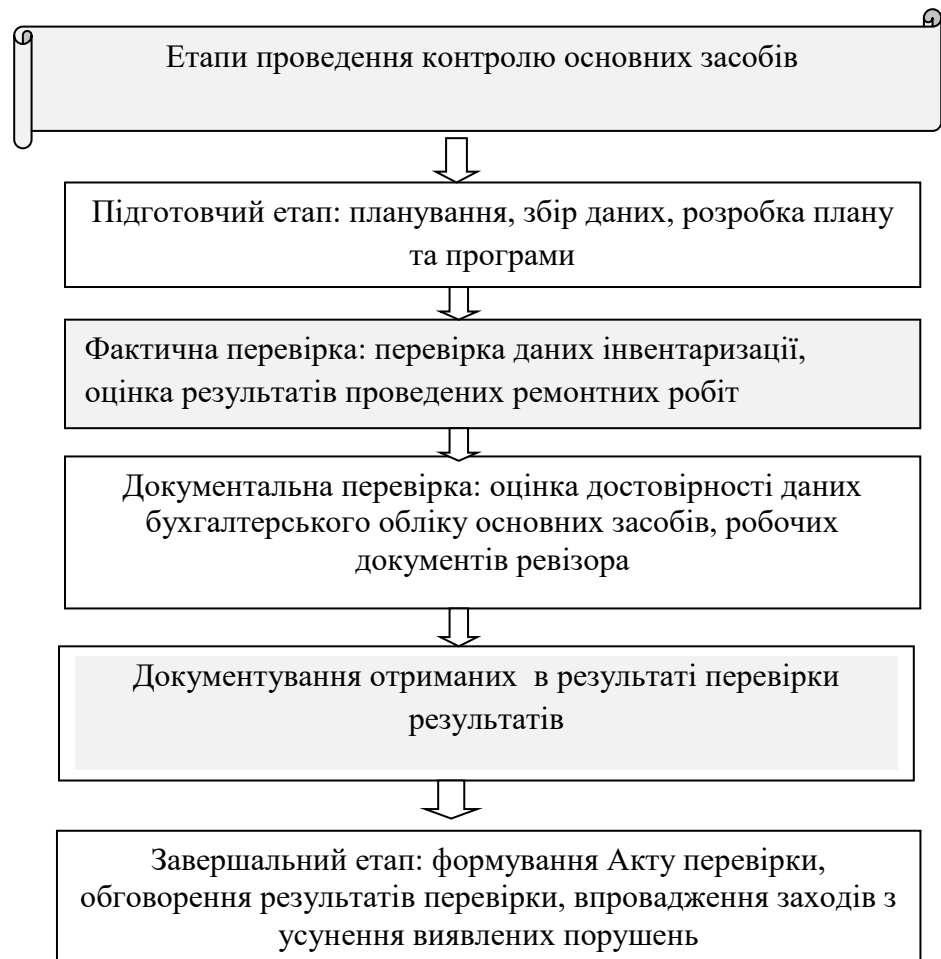


Рис. 3.4. Етапи проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації у сучасних умовах

«Планова виїзна ревізія проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності підконтрольних установ за письмовим рішенням керівника відповідного органу державного фінансового контролю не частіше одного разу на календарний рік» [7].

Після всіх етапів проведення планової або позапланової перевірки складається документ – акт перевірки, який має чітку структуру і повинен

містити лише достовірні дані, за що несе відповідальність державний аудитор.

«Керівник аудиту формує проект звіту та подає його об'єкту аудиту для ознайомлення не пізніше ніж в останній робочий день завершення строку проведення аудиту, визначеного в направленні з урахуванням продовження такого строку, одним із визначених способів. Крім того, державний аудитор ознайомлюються з проектом звіту та готують обґрунтовані коментарі до нього у письмовій формі у строк, що становить не більш як десять робочих днів з дня отримання такого проекту звіту. Під час обговорення та узгодження проекту звіту державні аудитори мають право отримувати від неприбуткової установи додаткову інформацію, підтвердні документи та відповідні пояснення з метою уточнення викладених у коментарях до проекту звіту фактів» [7].

Таким чином, методика контролю основних засобів в неприбутковій організації у сучасних умовах включає сукупність прийомів та методів оцінки наявності та стану основних засобів, ефективності використання. Здійснення внутрішнього та зовнішнього контролю діє як ефект синергії, посилюючі контрольні функції, що знижує кількість порушень та зменшує розміри матеріального збитку у бюджетних установах. Проходження сформованих етапів надає можливість отримуватись запланованого періоду перевірки з отриманням необхідних результатів.

3.3. Практичні аспекти контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка»

Практика проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка» базується на обраній методиці, яка включає прийоми і способи перевірки, враховуючи особливості сучасних умов та воєнний стан.

Під час планування перевірки стану основних засобів ДАС України було складено план і програму перевірки, з урахуванням контрольно-ревізійних процедур та складу групи державних аудиторів (Додаток 11).

Вході державного аудиту організації фактичного контролю за збереженням основних засобів відповідно до наказу МОЗ України від 25.02.2023 року № 21-02, у 6 матеріально-відповідальних осіб проведено інвентаризацію активів на загальну суму 441971, тис. грн., у тому числі суцільну інвентаризацію основних засобів у 7-ти матеріально-відповідальних осіб на загальну суму 590585, тис. грн., за результатами якої встановили лишки матеріальних цінностей у 2-х матеріально-відповідальних осіб.

Згідно пояснення заступника головного бухгалтера ДЗ «ДССС Зелена гірка», матеріально-відповідальні особи не подали своєчасно документи на оприбуткування майна, яке потрібно співробітниками у вигляді спонсорської допомоги. Крім того надані пояснення матеріально-відповідальних осіб у яких встановлені лишки матеріальних цінностей.

Перевіривши усі перераховані документи за формою і змістом, розглянувши пояснення осіб, відповідальних за діяльність ДЗ «ДССС Зелена гірка», а також матеріально відповідальних осіб, перевірка виявляє недоліки і порушення законодавства і нормативних документів, які викладено у відповідних розділах акта перевірки державного аудиту.

Визначено, що загальна величина нефінансових активів установи у 2023 році – 67245,67 тис. грн.. При цьому вартість запасів у 2023 році порівняно із 2022 роком зменшилась на 99,84 тис. грн.

Найбільшою у структурі не фінансових активів є частка основних засобів, яка на кінець кожного із звітних періодів є дуже високою і склала: у 2022 році - 50,8%, у 2023 році - 94,7%, що пов'язано із значним збільшенням вартості основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка». У 2022 році частка запасів становила 49,2%, у 2023 році лише 5,3%.

«У відомості порушень (журналі перевірки державного аудиту) зазначається: період, що перевіряється; дата і номер документа; дата і номер

реєстру, в якому була зроблено бухгалтерський запис; зміст порушення чи зловживання; найменування законоположення, наказу, правила, постанови і рішення уряду і вищих директивних органів; прізвище, ініціали і посади винних осіб (які здійснили і дозволили господарську операцію); сума порушення і збитки» .

Одним із важливих етапів державного аудиту в ДЗ «ДССС Зелена гірка» є складання висновків про роботу державної установи, а також розробка заходів, направлених на усунення недоліків у його роботі, та організація контролю за виконанням прийнятих рішень. У висновках надається коротка оцінка встановлених фактів і порушень.

Акт перевірки державного аудиту ДЗ «ДССС Зелена гірка» питання встановлено лишки матеріальних цінностей на загальну суму 5995,00 грн., які в ході державної перевірки були оприбутковані в повному обсязі. Але при цьому ДЗ «ДССС Зелена гірка» не дотримано вимоги ст. ст. 4,5 Закону України « Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» щодо проведення державної реєстрації прав на земельні ділянки і будівлі у ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Основний етап перевірки основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» пов'язаний із застосуванням аналітичних інструментів та процедур, а саме: проведено тест з питань відображення в обліку операцій щодо надходження основних засобів, ремонтних робіт, вибуття ліквідованих об'єктів основних засобів, з визначенням детальних причин ліквідації.

При проведенні фактичної та документальної перевірки державний аудитор застосовував суцільну та вибіркову перевірку, а також аналітичну і юридичну, що надало можливість зібрати необхідну інформацію про наявність і стан основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка».

За результатами перевірки ДЗ «ДССС Зелена гірка» за період з 01.01.2023 р.- 31.12.2023р. було з'ясовано наступне:

- збільшення валюти балансу на 59826,88 тис. грн.

- відбулись зміни у розмірі бюджетних асигнувань, а саме: у 2023 р. у порівнянні з 2022 р. спостерігається незначне збільшення на 812,37 тис. грн., що пов'язано із змінами локального характеру (Додаток 12, 13, 14).

Одним із кроків перевірки є оцінювання матеріалів інвентаризації основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка перевірка даних оборотних відомостей за рахунками 10, 14. 13, в результаті чого не було виявлено відхилень.

Перевірка правильності нарахування амортизації на основні засоби у ДЗ «ДССС Зелена гірка підтверджує дотримання існуючих нормативів, що є позитивним фактом.

Для доброякісного оформлення матеріалів перевірки основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» велике значення має правильна систематизація її матеріалів. Тому, перед складанням акта державного аудиту перевіряючі накопичують необхідний матеріал і систематизують його в певній послідовності. Така систематизація виявлених порушень групується в зазначених журналах або відомостях, які прикладають до акта перевірки. В акті державного аудиту зазначається зміст виявлених недоліків і порушень із посиланням на відповідні додатки (відомості, акти, тощо).

Неістотні порушення заносять в акт державної перевірки стану основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» у стислій формі, і за ними на місцях приймаються міри щодо усунення.

Систематизувати виявлені факти, що свідчать про порушення законоположень, чи недоліки в діяльності державної установи, а також окремих посадових осіб. У вступній частині акта перевірки ДЗ «ДССС Зелена гірка» вказують найменування і підпорядкованість державної установи, що перевіряється, склад групи державного аудиту, на основі якого документа проведена перевірка, за який період, прізвище та ініціали керівників, головного бухгалтера і час їх роботи, які ділянки діяльності в державній установі піддавались суцільній перевірці і які – вибіркової, об'єм і перелік питань, які підлягали державному аудиту.

«У результативній частині в розрізі структури акта перевірки ДЗ «ДССС Зелена гірка» розкривається зміст порушень і недоліків у роботі державної установи, що перевіряється, і його окремих ділянок. Кожний факт порушення необхідно підтвердити первинними документами, таблицями, розрахунками тощо» .

Зазначимо, що крім перевірки ДАС України ДЗ «ДССС Зелена гірка» перевіряється також внутрішньою службою контролю, що значно покращує показники рівня порушень. До складу МОЗ України входять відповідні служби внутрішнього аудиту, які забезпечують контроль за державними закладами, особливо, якщо мова йдеться про заклади, в яких здійснюється лікування та профілактика дітей, що є важливим в умовах воєнного стану.

3.4. Шляхи удосконалення контролю основних засобів в неприбутковій організації

Проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації вимагає постійної адаптації та удосконалення, що пов'язано із нестандартними умовами, в яких здійснюються контрольні процедури.

«Підвищення ефективності управління неприбуткових організацій потребує постійного вдосконалення теоретико-методологічних засад організації та здійснення контролю за збереженням майна, раціональним використанням ресурсів, достовірністю ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності такими суб'єктами. Через це особливої актуальності набуває формування єдиних підходів до сутності та видів контролю, що доцільно впроваджувати у неприбуткових організаціях» [78].

В якості оптимізації контролю основних засобів можливим кроком є ретельність проведення діагностики та моніторингу стану об'єктів основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка».

Крім того, посилення внутрішнього аудиту значно зменшить кількість порушень, що є позитивним аспектом при використанні бюджетних коштів, державного майна.

Зазначимо, що «внутрішньому аудиту основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» притаманні наступні функції:

1. «Планування (визначення мети внутрішнього аудиту, розробка плану аудиторських процедур, визначення правил і прийомів внутрішнього аудиту до необоротних активів).

2. Організація (вибір об'єкта аудиту, предмет аудиту, виконавець аудиторських процедур, створення інформаційно-нормативної, матеріально-технічної бази).

3. Операційна функція (визначення плану діяльності державної установи, оцінка системи обліку та звітності необоротних активів, перевірка дотримання принципів бухгалтерського обліку та чинного законодавства)» .

Пропонується застосування робочого документу з перевірки основних засобів, які пройшли ремонтні роботи ДЗ «ДССС Зелена гірка», що представлено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Робочий документ з перевірки основних засобів, які пройшли
ремонтні роботи у ДЗ «ДССС Зелена гірка»**

Наявність ОЗ	Дата проведення ремонтних робіт	Підрядник	Вартість ремонтних робіт	Вартість ОЗ після ремонтних робіт
1.	2	3	4	5
...	...		...	
Разом:				

Представлений документ надасть можливість контролювати не тільки проведені ремонтні роботи, їх якість, вартість, а також і стан основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка».

«Визначення методів контролю для системи контрольних процедур включає інформаційне забезпечення – система бухгалтерського обліку має бути спроможною забезпечити у повному обсязі необхідною інформацією всіх суб'єктів контролю; розробку заходів для управлінської ланки з метою усунення виявлених недоліків; забезпечення зворотного зв'язку в системі

управління неприбутковою організацією між суб'єктом і об'єктом контролю; оцінка діяльності неприбуткової організації [78].

Крім того, визначення системи контрольних процедур містить:

- оцінку дотримання принципів ведення діяльності відповідної неприбуткової організації;
- аналіз необхідності та самоокупності фінансово-господарської діяльності неприбуткової організації;
- контроль за збереженням майна, поточним фінансово-майновим станом» [78].

Підкреслимо, що система внутрішнього аудиту стану основних засобів повинна бути адаптована до сучасних вимог, які висуваються до даних об'єктів, враховуючи особливості складу основних засобів у медичних установах.

Реалізація представлених напрямків удосконалення контролю основних засобів в неприбутковій організації «ДССС Зелена гірка» надасть можливість знизити кількість порушень та розміри матеріальної шкоди, що є важливим для збереження державного майна та коштів державного бюджету.

Висновки до розділу 3

В межах проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації можливо розглядати як внутрішній, так й зовнішній контроль, який має свої відмінності.

Зазначимо, що зовнішній контроль надає можливість отримати інформацію про стан основних засобів, а також знайти порушення щодо цільового використання та розробити механізм зменшення кількості незаконних дій у неприбуткових організаціях.

Метою контролю основних засобів в неприбутковій організації є встановлення правильності та законності обліку основних засобів в неприбутковій організації, нарахування амортизації, моніторинг фактичної наявності об'єктів основних засобів у сучасних умовах.

Важливим елементом контролю основних засобів в неприбутковій організації є визначення джерел інформації, яка повинна відрізнятися якістю, оперативністю та достовірністю.

Особливої уваги під час проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації приділяється операціям по капітальному та поточному ремонту основних засобів, особливо що стосується будівель та споруд, які знаходяться у власності організації. Велика кількість порушень пов'язана із даними операціями: перевищення кошторису, закупівля неякісних матеріалів тощо.

Операції з вибуття основних засобів у неприбуткових організацій потребують ретельного контролю, що пов'язано із більшістю порушень, які виявляють саме у таких операціях.

Здійснення внутрішнього та зовнішнього контролю діє як ефект синергії, посилюючи контрольні функції, що знижує кількість порушень та зменшує розміри матеріального збитку у бюджетних установах. Проходження сформованих етапів надає можливість отримуватись запланованого періоду перевірки з отриманням необхідних результатів.

Практика проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка» базується на обраній методиці, яка включає прийоми і способи перевірки, враховуючи особливості сучасних умов та воєнний стан.

Під час планування перевірки стану основних засобів ДАС України було складено план і програму перевірки, з урахуванням контрольно-ревізійних процедур та складу групи державних аудиторів.

Основний етап перевірки основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» пов'язаний із застосуванням аналітичних інструментів та процедур, а саме: проведено тест з питань відображення в обліку операцій щодо надходження основних засобів, ремонтних робіт, вибуття ліквідованих об'єктів основних засобів, з визначенням детальних причин ліквідації.

Система внутрішнього аудиту стану основних засобів повинна бути адаптована до сучасних вимог, які висуваються до даних об'єктів, враховуючи особливості складу основних засобів у медичних установах.

Реалізація представлених напрямків удосконалення контролю основних засобів в неприбутковій організації «ДССС Зелена гірка» надасть можливість знизити кількість порушень та розміри матеріальної шкоди, що є важливим для збереження державного майна та коштів державного бюджету.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті проведеного у кваліфікаційній роботі дослідження обліку, аналізу і контролю основних засобів в неприбутковій організації «ДССС Зелена гірка» можна зробити наступні висновки:

Оцінка та дослідження категорії основні засоби здійснюється у економічній теорії, фінансах, менеджменті, фінансовому обліку, враховуючи завдання опису та наповненості мети та завдань, але при цьому є загальні критерії, які відрізняють основні засоби із інших видів активів.

«НП(С)БО 7 «Основні засоби» основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [11].

Основні засоби можна достовірно оцінити. Це означає, що бухгалтерський облік забезпечує оптимальність формування вартості активу, що впливає в подальшому на процеси застосування, нарахування амортизації та інші розрахунки.

З метою організації синтетичного обліку основних засобів у неприбутковій організації застосовується рахунок 10 «Основні засоби».

Вибуття основних засобів у неприбутковій організації може бути у зв'язку із частковою ліквідацією, передачею іншій установі. При цьому заповнюються супровідні документи, а саме: Акт списання ОЗ, Акт приймання передачі ОЗ у неприбутковій організації. При цьому застосовуються рахунки 51, 53, 14, 55, 10.

Дослідження облікового процесу основних засобів в неприбутковій організації розглянуто на прикладі ДЗ «ДССС Зелена гірка». ДЗ «ДССС

Зелена гірка» здійснює наступну діяльність 86.10 - Діяльність лікарняних закладів.

Організація бухгалтерської служби здійснюється у відповідності до вимог чинного законодавства, а також потреб ДЗ «ДССС Зелена гірка», яке використовує класичний підхід із наявністю бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером.

У 2023 році в порівнянні з 2022 роком на ДЗ «ДССС Зелена гірка» спостерігається збільшення валюти балансу на 59826,88 тис. грн., а в 2022 році валюта балансу збільшилась на 35,68 тис. грн. порівняно із 2021 роком, що пов'язано із зовнішніми та внутрішніми факторами та критеріями контрольованого та неконтрольованого типу.

Важливо підкреслити, що на ДЗ «ДССС Зелена гірка» відбулись зміни у розмірі бюджетних асигнувань, а саме: у 2023 р. у порівнянні з 2022 р. спостерігається незначне збільшення на 812,37 тис. грн., що пов'язано із змінами локального характеру. При цьому у 2022 р. в порівнянні із 2021 р. спостерігається зменшення на 12968,78 тис. грн., що пов'язано із змінами у системі фінансування МОЗ України.

Вибір оптимальної, зручної програми для ДЗ «ДССС Зелена гірка» залежить від кількох факторів, які мають ендогенний та екзогенний характер, тобто, можливість надходження такої програми, її вартість та правила оновлення.

Наявність та стан основних засобів потребує застосування різних підходів до моніторингу, оцінки та надання підсумкових даних про відповідні об'єкти основних засобів.

Методика аналізу основних засобів у неприбутковій організації базується на класичних методах та прийомах оцінки стану та ефективності використання об'єктів основних засобів. При цьому необхідно враховувати специфіку функціонування бюджетних установ, оцінюючи резерви підвищення використання основних засобів.

Джерела інформації для проведення аналізу є важливим фактором якості здійснення аналітичних процедур та отримання результатів, які використовуються для прийняття управлінських рішень.

Побудова аналітичної складової щодо стану основних засобів ДЗ «ДССС Зелена гірка» здійснюється на основі визначення коефіцієнтів, які відображають якісні та кількісні критерії щодо основних засобів.

Проведено аналіз динаміки, складу і структури основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» за допомогою горизонтального, вертикального та коефіцієнтного аналізу.

В межах проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації можливо розглядати як внутрішній, так й зовнішній контроль, який має свої відмінності.

Зазначимо, що зовнішній контроль надає можливість отримати інформацію про стан основних засобів, а також знайти порушення щодо цільового використання та розробити механізм зменшення кількості незаконних дій у неприбуткових організаціях.

Метою контролю основних засобів в неприбутковій організації є встановлення правильності та законності обліку основних засобів в неприбутковій організації, нарахування амортизації, моніторинг фактичної наявності об'єктів основних засобів у сучасних умовах.

Важливим елементом контролю основних засобів в неприбутковій організації є визначення джерел інформації, яка повинна відрізнятися якістю, оперативністю та достовірністю.

Особливої уваги під час проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації приділяється операціям по капітальному та поточному ремонту основних засобів, особливо що стосується будівель та споруд, які знаходяться у власності організації. Велика кількість порушень пов'язана із даними операціями: перевищення кошторису, закупівля неякісних матеріалів тощо.

Здійснення внутрішнього та зовнішнього контролю діє як ефект синергії, посилюючи контрольні функції, що знижує кількість порушень та зменшує розміри матеріального збитку у бюджетних установах. Проходження сформованих етапів надає можливість отримуватись запланованого періоду перевірки з отриманням необхідних результатів.

Практика проведення контролю основних засобів в неприбутковій організації ДЗ «ДССС Зелена гірка» базується на обраній методиці, яка включає прийоми і способи перевірки, враховуючи особливості сучасних умов та воєнний стан.

Під час планування перевірки стану основних засобів ДАС України було складено план і програму перевірки, з урахуванням контрольно-ревізійних процедур та складу групи державних аудиторів.

Основний етап перевірки основних засобів у ДЗ «ДССС Зелена гірка» пов'язаний із застосуванням аналітичних інструментів та процедур, а саме: проведено тест з питань відображення в обліку операцій щодо надходження основних засобів, ремонтних робіт, вибуття ліквідованих об'єктів основних засобів, з визначенням детальних причин ліквідації.

Система внутрішнього аудиту стану основних засобів повинна бути адаптована до сучасних вимог, які висуваються до даних об'єктів, враховуючи особливості складу основних засобів у медичних установах.

Реалізація представлених напрямків удосконалення обліку, аналізу і контролю основних засобів в неприбутковій організації «ДССС Зелена гірка» надасть можливість знизити кількість порушень та розміри матеріальної шкоди, що є важливим для збереження державного майна та коштів державного бюджету.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України: Закон України від 28. 06. 1996 року № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 01.08.2024).
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. N 436-IV. За даними Верховної Ради України № 436-15. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення 25.09.2024).
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. За даними Верховної Ради України № 2755-17. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 25.09.2024).
4. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. За даними Верховної Ради України № 435-15. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення 25.09.2024).
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> (дата звернення: 25.09.2024).
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 25.09.2024).
7. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26 січня 1993 року № 2939-XII. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>
8. Про обіг векселів в Україні: Закон України від 05.04.2001 № 2374-III. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show /2374-14> (дата звернення: 25.09.2024).
9. Про митний тариф України : Закон України від 04 черв. 2020 р. № 674. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20> (дата звернення: 24.10.2024).

10. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 24.11.2024)

11. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Затверджений наказом Міністерства Фінансів України від N 92 від 27.04.2000. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 25.09.2024).

12. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 січ. 2000 р. № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення: 24.10.2024).

13. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29 листоп. 1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 24.10.2024).

14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 24.10.2024).

15. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: Наказ МФУ від 12.10.2010 № 1202

16. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2020 року / Міжнародна федерація бухгалтерів. URL: https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2024/04/Ukr_IAASB_HB_2020-Part_%D0%86.pdf (дата звернення: 25.09.2024).

17. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 № 922-VIII. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/.922-19/.print> (дата

звернення: 02.09.2019).

18. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення 23.07.2019 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення: 25.09.2024).

19. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України 31.12.2013 № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>

20. Про застосування стандартів аудиту: рішення Аудиторської палати України від 08.05.2018 №361. URL: <http://apu.com.ua/rishennya-apu/9-2011> (дата звернення: 25.09.2024).

21. Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: інструкція, затверджена Постановою Правління Національного банку України від 21 січня 2004 р. № 22. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0377-04> (дата звернення: 25.09.2024).

22. Про Примітки до річної фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 29 листоп. 2000 р. № 302. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00> (дата звернення: 24.10.2024).

23. Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: положення затверджене Постановою Правління НБУ від 29.12.2017 № 148 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text> (дата звернення: 25.09.2024).

24. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 04.10.2024).

25. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання:

Постанова КАБІНЕТ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ від 27 березня 2019 р. N 252, Київ. <https://ips.ligazakon.net/document/KP190252?an=1>

26. Рекомендації «Про порядок ведення претензійної та позовної роботи на підприємстві, в установі, організації»: Затв. наказом Міністерства юстиції України 23.01.2007 № 35-14/7 URL: https://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v14_7323-07 (дата звернення: 25.10.2024).

27. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF> (дата звернення: 25.10.2024).

28. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>. (дата звернення: 02.07.2024).

29. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>. (дата звернення: 02.07.2024).

30. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ МФУ від 29.12.2015 р. № 1219 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16> (дата звернення: 12.08.2019).

31. Про затвердження типової форми N5-дс «Примітки до річної фінансової звітності: Наказ Міністерства Фінансів України від 29.11.2017 р. №977 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1539-17> (дата звернення: 16.10.2024).

32. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єкта державного сектора: Наказ Міністерства Фінансів України від 23.01.2015 р. №11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15/sp:wide-:max100> (дата

звернення: 13.10.2024).

33. Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності: Наказ Міністерства Фінансів України від 28.02.2017р. №307
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17> (дата звернення: 13.08.2024).
34. Загальні єдині підходи визначення облікової політики в установах та організаціях державного сектору, що належать до сфери управління МОЗ: Наказ Міністерства охорони здоров'я України 15.04.2021 № 735
35. Агрес О.Г. Економічна ефективність використання основних засобів сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)»; Львівський нац. аграр. ун-т. Львів, 2013. 20 с.
36. Азаренков Г.Ф., Петряєва З.Ф., Хмеленко Г.Г. Економічний аналіз: навч. посіб. Х.: ХДЕУ, 2003. 248 с.
37. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. / за ред. В.О. Шевчук, О.В. Коновалова. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2011. 399 с.
38. Артюх О. В., Падура А.Г. Розрахунки з оплати праці: методичні засади аудиторської перевірки. Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації: тези доповідей II міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції. Одеса: ОНЕУ, 2016. Ч. 1. С. 262-264.
39. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки : навч. посібник. 2-ге вид., перероб. та доп. К.: ЦУЛ, 2010. 392 с.
40. Беженар А. Ю. Основи аналізу основних засобів в установах державного сектору. 2021. *Економіка та суспільство*. Вип. 27. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-42>
41. Базилінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. - К. : Центр учбової літератури, 2009. - 328 с.

42. Барабаш Н. С., Никонович М. О. Податковий аналіз: зміст та особливості розвитку. Культура народів Причорномор'я. Проблеми матеріальної культури - економічні науки. 2013. № 256. С. 119-123.
43. Білуха М.Т. Аудит : підручник. К.: Знання, 2006, 768 с.
44. Болюх М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ : навч. посібн./ М. А. Болюх. К. : КНЕУ, 2008. 342 с.
45. Будник Л.А., Голяш І.Д. Класифікація державного аудиту. Економіка та суспільство. 2016. № 2. С. 661–665.
46. Бутинець Ф.Ф. Бутинець Ф.Ф. Аудит : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закладів. 2-е вид. Житомир: ПП «Рута», 2007, 672 с.
47. Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навч.-практ. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
48. Гречко С.М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2011. № 3 (21). Ч. 2. С. 23–31.
49. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. Посібн./ Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцур" патрий, К.: Центр учбової літератури, 2009. 424 с
50. Дікань Л. В. Д 45 Контроль у бюджетних установах: Підручник.— Х.: ВД «ІНЖЕК».— 2010.— 408 с
51. Державна аудиторська служба України: офіційний сайт.
<https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3504>
52. Дрозд І.К. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. / І.К. Дрозд, В.О. Шевчук. К.: ТОВ "Імекс"ЛТД", 2007. 304 с
53. Слєць О.П., Беленцова В.В., Методи економічного аналізу. 2012
https://old-zdia.znu.edu.ua/gazeta/evzdia_3_053.pdf
54. Економічний аналіз : навчальний посібник / В.М. Серединська, О.М. Загородна, Р.В. Федорович. Тернопіль: Видавництво Астон, 2010. 624 с.

55. Єгорова О.В. Економічний аналіз. / В. Єгорова, Л.О. Довгань-Писаренко, Ю.М. Тютюнник, Полтава, РВВД ПДАА, 2018, С.48-50
56. Загородній А. Г. Облік, аналіз та аудит : навч. посібн. / А. Г. Загородній, Є. В. Мних, В. С. Рудницький. К.: Кондор, 2009. 618 с.
57. Заклади охорони здоров'я (КНП) URL: <https://debet.com.ua/decisions/zaklady-okhorony-zdorovya-knp>
58. Клименко К.О. Методичні підходи до класифікації основних засобів підприємств різних форм власності URL: <https://economics.net.ua/files/science/oblik/2016/46.pdf>
59. Косова Т. Д., Сухарев П. М., Ващенко Л. О. та ін. Організація і методика економічного аналізу: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 528 с.
60. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Мельник Р.О., Микитюк Н.Я., Романів Р.В. Фінансовий облік : підручник. 3-тє вид., доповн. та переробл. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 418 с.
61. Кучер С. В. Економічний аналіз для цілей оподаткування як інструмент розробки облікової політики підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: економічні науки*. 2014. Вип. 6. Ч. 5. С. 152-155.
62. Міньковська, А. В., Шаповалов, Є. В., & Іонова, К. О. (2023). Облік основних засобів: фінансовий та податковий аспекти. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління, (10). <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-10-09-03>
63. Мних Є.В., Барабаш Н.С. Фінансовий аналіз : підручник. Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. 536 с.
64. Нашкерська М.М. Напрями аналізу основних засобів бюджетних установ. 2017. URL: <https://ena.lpnu.ua:8443/server/api/core/bitstreams/a82b8b7e-0f84-40d7-9439-26efa9adde9a/content>. (дата звернення: 13.08.2024).

65. Ніколашин А. О. Бухгалтерський облік основних засобів бюджетної установи. ЕКОНОМІКА ТА СУСПІЛЬСТВО Випуск # 32 / 2021 DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-91>
66. Огійчук М.Ф., Утенкова К.О. Організація і методика аудиту : навч. Посібник. К.: Алерта, 2016. 304 с.
67. Оніщенко В. Види податкових перевірок та порядок їх проведення. *Головбух*. 2019. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7438-vidi-podatkovih-perevrok> (дата звернення: 25.08.2024).
68. Піхоцький В.Ф.: Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики. URL:
69. Петренко А.Я., Попова В.Д. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення. 2018. ЕКОНОМІКА І СУСПІЛЬСТВО. Вип. 18. https://economyandsociety.in.ua/journals/18_ukr/138.pdf
[http:// www.lnu.edu.ua/thesis/pihotskiy"volodymyr"fedorovych/](http://www.lnu.edu.ua/thesis/pihotskiy%27volodymyr%27fedorovych/)
70. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація : монографія / М. С. Пушкар, М.Г. Чумаченько. – Тернопіль: Карт - бланш, 2011. – 336 с.
71. Рак Г.В. Організаційно-методичне забезпечення процедури зовнішнього контролю використання фінансових ресурсних бюджетних установ в Україні. Науковий вісник Ужгородського національного університету: Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 14. № 2. С. 88–93
72. Роїк М. В., Присяжнюк, В. О. Денисюк Огляд програмних засобів статистичного аналізу даних / М. В. Роїк, О. І.. 2017. Ефективна економіка. Вип. № 7. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5676>
73. Романькова О.М., Глущенко І.А. Організація бухгалтерського обліку та контролю над використанням коштів. 2020 https://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2020/31_70_2/31_70_2_2/34.pdf
74. Сокольська Р.Б., Зелікман В.Д., Акімова Т.В. Фінансовий аналіз : навч.

- посібник. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. 92 с.
75. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: Навч. Посібник / Сопко В. В. [3-тє вид., перероб. та доп.]. К.: КНЕУ, 2011. 578 с
76. Тарасюк Ю. В. Особливості аналізу використання основних засобів. URL: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/studconf/421.pdf>
77. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник., 2-ге вид. К.: Алерта, 2007. 954 с.
78. Толмачова А. Контроль у неприбуткових організаціях 1
Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2021. № 2
[http://zt.knute.edu.ua/files/2021/02\(115\)/8.pdf](http://zt.knute.edu.ua/files/2021/02(115)/8.pdf)
79. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Полтава: ПДАА, 2016. 430 с.
80. Хмелюк А.В., Ломонос О.Ю. Аналіз діяльності неприбуткових організацій: методологічний аспект. *Економічний аналіз*. 2018 рік. Том 28. № 4.
81. Шара Є.Ю., Соколовська-Гонтаренко І.Є. Фінансовий облік І : навч. посібник. К.: Центр учб. літ., 2016. 336 с.
82. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: наукова парадигма/ О. Шевчук// Вісник КНТЕУ. 2011. № 1. С. 41-50.
83. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент: підруч./ В. М. Шелудько. 2-ге вид., стер. К., 2013. 375 с.
84. Як почати працювати в АС «Є-Звітність»<https://portfel.ua/yak-zareyestrivatis-v-as-ye-zvitnist/> (дата звернення: 25.08.2024).

ДОДАТКИ