МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему: Удосконалення обліку та аудиту стану та руху основних засобів бюджетних установ в управлінні Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0714 – ОАК-з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

Р.О. Кравець
(ініціали та прізвище)

Керівник: д.е.н., професор, професор кафедри ОАОА, Макаренко А.П.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)
Рецензент: к.е.н., доц., доцент каф. ОАОА Синиця Ю.С.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

до захисту

Запоріжжя

2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри _____
«04» 03 2025 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Кравець Радомир Олегович
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку та аудиту стану та руху основних засобів бюджетних установ в управлінні Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області
керівник роботи Макаренко А.П., д.е.н., професор, професор кафедри ОАОА,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від від 27.02.2025 №318-с
2. Строк подання студентом роботи 01.12.2025
3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності, дані звітів за результатами заходів державного фінансового контролю
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)
1 Теоретичні засади та законодавче регулювання перевірки стану та руху основних засобів у ході проведення заходів державного фінансового контролю
2 Перевірка стану та руху основних засобів управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області
3 Пропозиції щодо удосконалення перевірки стану та руху основних засобів в ході проведення заходів державного фінансового контролю управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1. Групи основних засобів відповідно до Плану рахунків 2. Організаційна структура управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області. 3. Показники фінансового стану УО ВК ФМР за 2022-2024 роки 4. Зведені показники балансової вартості груп основних засобів УО ВК ФМР за 2022-2024 роки. 5. Розрахунок резервів надходжень за 2025 рік у вигляді орендної плати за окреме індивідуально визначене майно до бюджету. 6. Розрахунок резервів надходжень за 2025 рік у вигляді орендної плати за єдиний майновий комплекс.

7. Аналіз показників основних засобів УО ВК ФМР 8. Аналітичний регістр обліку дебіторської заборгованості орендарів комунального майна. 9. Аналітичний регістр обліку нарахування штрафних санкцій (пені) на дебіторську заборгованість орендарів комунального майна 10. Запропоновані робочі документи аудитора.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Макаренко А.П., д.е.н., професор, професор кафедри ОАОА		
2	Макаренко А.П., д.е.н., професор, професор кафедри ОАОА		
3	Макаренко А.П., д.е.н., професор, професор кафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 04.03.2025

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	*Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень*	*Жовтень 2025*	виконано
2	*Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження*	*Жовтень 2025*	виконано
3	*Робота над 1 розділом*	*Жовтень 2025*	виконано
4	*Робота над 2 розділом*	*Жовтень 2025*	виконано
5	*Робота над 3 розділом*	*Жовтень 2025*	виконано
6	*Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді*	*Жовтень-листопад 2025*	виконано
7	*Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій*	*Листопад 2025*	виконано
8	*Попередній захист роботи*	*Грудень 2025*	виконано
9	*Нормоконтроль*	*Грудень 2025*	виконано
10	*Підготовка остаточного варіанту роботи, презентаційного матеріалу, доповіді*	*Грудень 2025*	виконано
11	*Захист роботи*	*Грудень 2025*	виконано

Студент _____ Кравець Р.О.

Керівник роботи (проекту) _____ А.П. Макаренко

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер _____ Ю.С. Синиця

АНОТАЦІЯ

Кравець Р. О. Удосконалення обліку та аудиту стану та руху основних засобів бюджетних установ в управлінні Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області.

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Макаренко А.П. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2025.

Досліджено теоретичні засади обліку основних засобів бюджетних установ та контролю за станом та рухом основних засобів управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області в ході проведення заходів державного фінансового контролю. Показано проведення інспектування управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області. Проведено аналіз показників основних засобів підконтрольної установи «Управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради». Проведено державний фінансовий контроль стану та руху основних засобів бюджетної установи «А». Запропоновано шляхи щодо удосконалення державного фінансового контролю управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області.

Ключові слова: ОБЛІК, ІНСПЕКТУВАННЯ, ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ, ДЕРЖАУДИТСЛУЖБА, ЗАХОДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ, ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ПРОГРАМА, СТАН ТА РУХ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, УДОСКОНАЛЕННЯ, ОРЕНДА

ABSTRACT

Kravets R. Improvement of Accounting and Audit of the Condition and Movement of Fixed Assets of Budgetary Institutions under the Management of the Eastern Office of the State Audit Service in Zaporizhzhia Region.

Qualification work for obtaining a higher education degree of master in the specialty 071 – Accounting and Taxation, scientific supervisor Makarenko A. P. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu.M. Potebnya, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2025.

The theoretical foundations of accounting and control over the condition and movement of fixed assets under the management of the Eastern Office of the State Audit Service in Zaporizhzhia Region during the implementation of state financial control measures have been examined. The process of inspection carried out by the Eastern Office of the State Audit Service in Zaporizhzhia Region has been demonstrated. The indicators of fixed assets of the controlled institution "Department of Education of the Executive Committee of Fastiv City Council" have been analyzed. State financial control over the condition and movement of fixed assets of budgetary institution "A" has been conducted. Recommendations for improving state financial control by the Eastern Office of the State Audit Service in Zaporizhzhia Region have been proposed.

Keywords: ACCOUNTING, INSPECTION, STATE FINANCIAL AUDIT, STATE AUDIT SERVICE, STATE FINANCIAL CONTROL MEASURES, FIXED ASSETS, PROGRAM, CONDITION AND MOVEMENT OF FIXED ASSETS, IMPROVEMENT, LEASE

ЗМІСТ

ВСТУП 7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТА ЗАКОНОДАВЧЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПЕРЕВІРКИ СТАНУ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІД ЧАС ПРОВЕДЕННЯ ЗАХОДІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УПРАВЛІННЯМ СХІДНОГО ОФІСУ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ В ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ 11
1.1 Зміст економічної категорії «основні засоби» та її трактування 11
1.2 Законодавчо-нормативна база обліку стану та руху основних засобів бюджетних установ 14
1.3 Контроль за наявністю, використанням і рухом основних засобів у процесі здійснення Держаудитслужбою заходів державного фінансового контролю . 29
2 ПЕРЕВІРКА СТАНУ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ УПРАВЛІННЯМ СХІДНОГО ОФІСУ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ УКРАЇНИ В ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ 42
2.1 Характеристика управління Держаудитслужби та управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області як структурного підрозділу Східного офісу Держаудитслужби. 42
2.2 Методологія перевірки стану та руху основних засобів, що застосовується управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області 47
2.3 Аналіз показників стану та руху основних засобів бюджетних установ на прикладі Управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради. 52
3 РОЗРОБКА РЕКОМАНДАЦІЙ І ПРОПОЗИЦІЙ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ПЕРЕВІРКИ СТАНУ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ УПРАВЛІННЯМ СХІДНОГО ОФІСУ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ УКРАЇНИ В ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ В ХОДІ ПРОВЕДЕННЯ ЗАХОДІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ 63
3.1 Особливості ревізійної перевірки стану та руху основних засобів на бюджетних установах 63
3.2 Удосконалення внутрішнього контролю за орендними відносинами бюджетних установ та оптимізація доходів бюджету територіальних громад від оренди комунального майна 83
3.3 Удосконалення методики перевірки питань оренди комунального майна, що здійснюється Управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області. 92
3.4 Удосконалення процедури обстеження комунального майна під час проведення державних фінансових аудитів 105
ВИСНОВКИ 111
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 115
ДОДАТКИ 123

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Державний фінансовий контроль є ефективним та законодавчо закріпленим способом контролю за діяльністю та станом бюджетних установ. Навіть у державному (відповідно і бюджетному) секторі основні засоби є підґрунтям для досягнення поставлених перед установою цілей, здійснення її господарської діяльності та нормального функціонування, а також формування доходів бюджету за рахунок надання основних засобів бюджетних установ, що перебувають у комунальній власності, в оренду іншим суб'єктам господарювання. Утворення правомірних та прозорих відносин між бюджетним та приватним секторами на основі оренди основних засобів бюджетних підприємств є ключовим аспектом оптимального наповнення бюджету.

Проблемними питаннями обліку та контролю стану та руху основних засобів займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Бутинець Ф.Ф., Макаренко А.П., Степаненко В. О., Меліхова Т.О., Верхоглядова Н.І. та інші. При цьому, питання державного фінансового контролю за станом та рухом основних засобів бюджетних установ безпосередньо регламентується відповідними законодавчими актами, через що висвітлення зазначеного питання потребує більш детального дослідження з наукової точки зору.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Роботу виконано згідно науково-дослідною темою кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення перевірки питання стану та руху основних засобів бюджетних установ під час проведення заходів державного фінансового контролю управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області.

Мета та завдання роботи. Метою проведеного дослідження є виявлення ефективних підходів до перевірки та контролю за питанням стану та руху основних засобів бюджетних установ та їхня систематизація у пропозиціях щодо удосконалення проведення заходів державного фінансового контролю. Для досягнення поставленої мети визначено наступні задачі:

- узагальнити поняття основних засобів та розкрити їхню роль у функціонуванні бюджетних установ;

- визначити основну нормативно-законодавчу базу, що регулює облік та державний фінансовий контроль за станом та рухом основних засобів бюджетних установ;

- визначити методологічні підходи управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області до перевірки та контролю за питанням стану та руху основних засобів бюджетних установ;

- провести аналіз показників основних засобів управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради як підконтрольного об’єкта.

- надати пропозиції щодо удосконалення перевірки та контролю стану та руху основних засобів бюджетних установ під час проведення заходів державного фінансового контролю управлінням Східного офісу Держаудитслужби у Запорізькій області.

Об’єктом дослідження є процес перевірки та контролю за станом та рухом основних засобів бюджетних установ під час проведення заходів державного фінансового контролю управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області.

Предметом дослідження є існуючі підходи до перевірки та контролю за станом та рухом основних засобів бюджетних установ управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області.

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи магістра є законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, матеріали звітів за результатами заходів Державного фінансового контролю, інтернет-ресурси, періодична література (наукові журнали), дані

фінансової звітності управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в удосконаленні контролю за станом та рухом основних засобів в ході проведення заходів державного фінансового контролю, у тому числі ревізії та аудиту. До найбільш важливих слід віднести:

- запропоновані форми робочих документів аудитора щодо: перевірки надходжень від орендної плати у частині правильності визначення стартової орендної плати за комунальне майно; контролю за нарахуванням та сплатою орендної плати за комунальне майно; перевірки правильності визначення розміру щомісячної орендної плати за комунальне майно у частині розрахунку її індексації; зведена довідка розрахунку недоотриманих доходів від орендної плати за комунальне майно; перевірки нарахування пені на заборгованість зі сплати орендної плати за комунальне майно; проведення обстеження об'єктів нерухомої комунальної власності;

- запропоновані форми відомостей управлінського обліку: форма журналу реєстрації договорів оренди комунального майна; форма аналітичного реєстру обліку дебіторської заборгованості орендарів комунального майна;

- запропонована методика розрахунку орендної плати, використання якої дасть змогу оптимізувати доходи бюджету.

Практичне значення отриманих результатів полягає в запровадженні у діяльність управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області, що дозволить підвищити ефективність проведення заходів державного фінансового контролю (довідка про впровадження від 01.12.2025).

Методи дослідження. Під час виконання кваліфікаційні роботи застосовано загальнонаукові методи: аналіз, порівняння, узагальнення, абстрагування; спеціальні наукові методи: економіко-статистичні (групування, розрахунок середніх величин, індексний метод, нормативний підхід, документальний, балансовий метод).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференції:

Кравець Р. О., Макаренко А. П. Перевірка стану збереження майна та використання необоротних активів під час проведення ревізії та державного фінансового аудиту. *Інновації в обліково-фінансовій сфері та інженерії різних галузей економіки* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 3-4 грудня 2025 року. Запоріжжя : ЗНУ, 2025 (подано до друку).

Основні пропозиції щодо удосконалення проведення заходів державного фінансового контролю знайшли відображення у статті:

Кравець Р. О., Макаренко А. П. Методи удосконалення перевірки орендних відносин орендодавців комунального майна у ході проведення заходів державного фінансового контролю. *Агросвіт*. 2025. № 24. С. 121-130. DOI: 10.32702/2306-6792.2025.24.121.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 144 сторінках комп’ютерного тексту, в тому числі 1 рисунок та 25 таблиць. Список використаних джерел складається з 59 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ЗАКОНОДАВЧЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПЕРЕВІРКИ СТАНУ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІД ЧАС ПРОВЕДЕННЯ ЗАХОДІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УПРАВЛІННЯМ СХІДНОГО ОФІСУ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ В ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ

1.1 Зміст економічної категорії «основні засоби» та її трактування

Незважаючи на загальні методологічні підходи, законодавчі дефініції основних засобів, що застосовуються до суб'єктів державного та приватного секторів, характеризуються певними розбіжностями.

НП(С)БО 7 «Основні засоби» дає наступне визначення: 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) [14].

Згідно з МСБО 16 «Основні засоби», основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх:

а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;

б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду [5].

Відповідно до пункту 4 розділу 1 НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», основними засобами є матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/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 [8].

Найбільш конкретизоване та розлоге визначення основним засобам надано у Податковому Кодексі України: «основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [9].

Таким чином, законодавчі визначення основних засобів відрізняються в залежності від сфери застосування відповідних стандартів бухгалтерського обліку, однак збігаються у наступному: необхідність матеріальної форми, використання у господарській діяльності (не для цілей продажу такого засобу), довгостроковість використання.

Не зважаючи на чітку регламентацію визначення основних засобів та обліку пов’язаних з ними операцій, у тому числі у бюджетному (державному) секторі, у рамках обмежень, встановлених законодавчою базою, існують різні думки щодо найважливіших господарських аспектів основних засобів.

Так, Утенкова К.О. визначає роль основних засобів як «матеріальну основу для виробництва продукції, надання послуг та реалізації стратегічних цілей» [57], чим акцентує увагу на необхідності основних засобів у для забезпечення можливості здійснення господарської діяльності підприємств.

Подібного визначення притримується також Бутинець Ф.Ф.: «основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує для використання в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам, або для здійснення адміністративних і соціально-

культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік)» [37].

Зінченко О.В. та Мічурін В.О. виражають наступну думку: «Основні засоби є складовою необоротних активів і відповідають всім законодавчим ознакам, проте відрізняються формою, станом та відсутністю біологічних перетворень, не є заборгованістю, інвестиціями в інші підприємства, вартість основних засобів може бути вище законодавчо врегульованої вартісної межі»[39] та вважають законодавчу врегульованість основних засобів за ознакою поділу на групи основних засобів недостатньою.

Верхоглядова Н.І. у своєму визначенні основних засобів пов’язує економічну сутність основних засобів із оборотними активами (грошовими коштами): «Основні засоби – це грошові кошти, інвестовані в основні фонди виробничого і невиробничого призначення» [38, с. 12].

При цьому, слід брати до уваги, що важливою особливістю основних засобів у державному секторі є їхня спрямованість насамперед не на використання у виробничому процесі з метою отримання прибутку, а з ціллю забезпечення надання підприємством, установою тощо певних суспільних благ (таких як освіта, медицина, забезпечення правопорядку, транспорт, соціальний захист населення, оборона, культурне збагачення населення тощо).

Враховуючи законодавчі визначення та думки фахівців стосовно головних аспектів основних засобів, пропонується наступне тлумачення поняття основних засобів: основні засоби – це матеріальні активи, що застосовуються підприємством в ході його господарської діяльності та з метою забезпечення її нормального здійснення протягом тривалого часу (що перевищує 1 рік або 1 операційний цикл).

1.2 Законодавчо-нормативна база обліку стану та руху основних засобів бюджетних установ

Основні засади обліку основних засобів бюджетних установ регламентується у першу чергу Законом України «Про бухгалтерський облік» від 16.07.1999 №996-XIV (далі – Закон «Про бухгалтерський облік»), в той час як особливості їх обліку визначаються більш спеціалізованими законодавчими актами, такими як Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС) №121 «Основні засоби», Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджених Наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 №11 (далі – Методичні рекомендації з обліку ОЗ) тощо.

Одиницею обліку основних засобів визначено об'єкт основних засобів, а саме: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється суб'єктом державного сектору.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів [8].

При цьому, об'єкт основних засобів повинен підпадати під визначення активу, тобто об'єкт основних засобів повинен мати потенціал до надання економічних вигід від свого використання/певних вигід для суспільства, а його вартість має бути можливо чітко визначити, що дасть змогу правдивого

відображення операцій, пов'язаних з об'єктом основних засобів у бухгалтерському обліку (у тому числі з нарахування амортизації, визначення балансової вартості тощо).

Розподіл основних засобів за групами було покладено у розробку аналітики до рахунку 10 Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 №1203 (далі – План рахунків). Розподіл основних засобів за групами наведено на рисунку 1.1

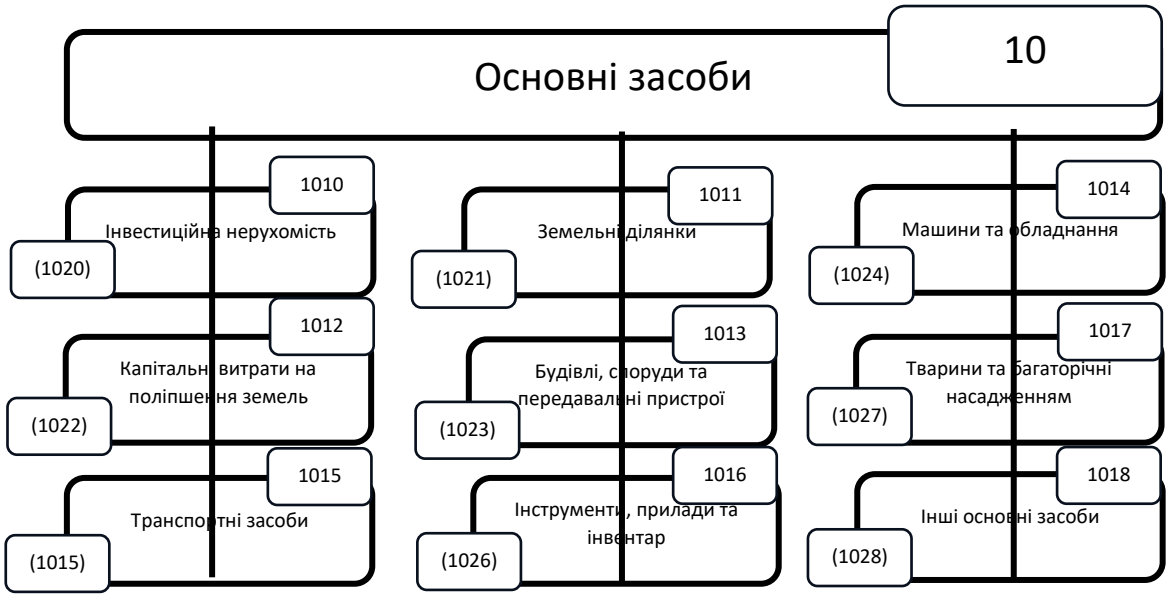


Рисунок 1.1 – Групи основних засобів відповідно до Плану рахунків

Джерело: згруповано автором за даними [16]

Відповідно до Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого Наказом міністерства фінансів України від 29.12.2015 №1219, рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб’єктом державного сектору, а також об’єктів інвестиційної нерухомості.

За дебетом рахунку відображається оприбуткування об’єктів основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної

вартості внаслідок поліпшення об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об’єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об’єкта основних засобів.

За кредитом рахунку відображається вибуття основних засобів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об’єкта основних засобів або його уцінки [12].

На субрахунках 1010 (1020) «Інвестиційна нерухомість» ведеться облік об’єктів інвестиційної нерухомості, таких як земельні ділянки та об’єкти нерухомості, щодо яких метою утримання є передача в оренду для отримання плати та збільшення власного капіталу суб’єкта державного сектору.

На субрахунках 1011 (1021) «Земельні ділянки» ведеться облік отриманих згідно з законодавством (у тому числі тих, щодо яких наявно право постійного користування) земельних ділянок.

На субрахунках 1012 (1022) «Капітальні витрати на поліпшення земель» ведеться облік капітальних витрат на поліпшення земель, що не пов'язані з будівництвом споруд (спрямовані виключно на поліпшення властивостей землі, наприклад, для ведення сільського господарства).

На субрахунках 1013 (1023) «Будівлі, споруди та передавальні пристрої» ведеться облік будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, житлових будівель. У цій групі обліковуються наступні підгрупи:

1) зайняті установами будинки виробничо-господарського призначення (наприклад, будівлі навчальних закладів, лікарень тощо);

2) будинки, основною метою яких є проживання людей;

3) об’єкти інфраструктури, такі як водокачки, системи водопостачання, дороги, пам’ятники, загорожі скверів тощо;

4) комунікації енергетичної системи;

5) гідротехнічні споруди.

На субрахунках 1014 (1024) «Машини та обладнання» ведеться облік машин та обладнання, в якому виділяють наступні підгрупи:

1) машини та обладнання, що перетворюють різного роду енергію в механічну;

2) Машини та обладнання, що призначені для впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці в процесі виробництва за допомогою механічних двигунів, людської сили та сили тварин;

3) вимірювальні прилади;

4) регулюючі прилади;

5) лабораторне обладнання;

6) комп'ютерна техніка та комплектуючі;

7) медичне обладнання та обладнання, пов'язане з наданням медичних послуг;

8) інші машини та обладнання.

На субрахунках 1015 (1025) «Транспортні засоби» ведеться облік всіх видів засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів, незалежно від їхньої вартості, з такими підгрупами:

1) рухомий склад залізничного, водного та автомобільного транспорту;

2) рухомий склад повітряного транспорту;

3) гужовий транспорт;

4) виробничий транспорт;

5) спортивний транспорт.

На субрахунках 1016 (1026) «Інструменти, прилади, інвентар» ведеться за наступними підгрупами (слід враховувати, що обліковуються лише ті інструменти, прилади та інвентар, що підпадають під визначення основних засобів та під обрані в обліковій політиці критерії):

1) інструменти – знаряддя праці загального призначення, що використовуються для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт тощо;

2) виробничий інвентар та приладдя – предмети, що слугують для полегшення виробничих операцій у процесі виробництва та мають виробничу природу;

3) господарський інвентар – предмети господарського та конторського облаштування крім таких, що враховані на субрахунку 1014 (1024);

На субрахунках 1017 (1027) «Тварини та багаторічні насадження» ведеться облік довгострокових біологічних активів та плодоносних рослин, що не пов'язані з сільським господарством, з такими підгрупами:

1) робоча худоба;

2) службові собаки;

3) декоративні тварини;

4) піддослідні тварини;

5) багаторічні насадження та плодоносні рослини (молоді насадження враховуються окремо від повністю розвинених насаджень за відповідними критеріями для рослин).

На субрахунках 1018 (1028) «Інші основні засоби» ведеться облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10 [12].

Об'єкт основних засобів може бути віднесено на баланс виключно на підставі відповідного первинного документа, за первісною вартістю такого основного засобу, яка встановлюється на рівні:

- вартості придбання (у разі придбання);

- собівартості виробництва (у разі створення об'єкта ОЗ власними силами);

- справедливої вартості (у разі отримання засобу ОЗ в результаті обміну, в разі безоплатного отримання, а у разі безоплатного отримання від суб'єктів державного сектору – первісної (переоціненої) вартості, за якою обліковувався такий об'єкт на момент передачі;

При цьому, до первісної вартості основних засобів включаються наступні витрати:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються суб’єктові державного сектору);

- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою [8].

Так, наприклад, при придбанні бюджетною установою (неплатником ПДВ) генератора (КЕКВ 3310 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування») ціною 50 000,00 грн (у т.ч. ПДВ – 8 333,33 грн), суб'єкт господарювання після обґрунтування потреби у генераторі має затвердити відповідний пункт річного плану закупівель протоколом уповноваженої особи з закупівель, після чого або провести процедуру закупівель, або укласти прямий договір (оскільки ціна генератора у 50 000,00 грн не перевищує порогової ціни для проведення відкритих торгів, визначеної Постановою КМУ №1178 від 12.10.2022 «Про затвердження особливостей здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених Законом України «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування» та Законом України «Про публічні закупівлі» №922-VIII від 25.12.2015). Після укладання відповідного договору про купівлю генератора з постачальником, отримання генератора відображається на .рахунку капітальних інвестицій після отримання видаткової накладної за проведенням Д-т 1311 «Капітальні інвестицій в основні засоби» К-т 6211

«Розрахунки з постачальниками та підрядникам на суму 50 000,00 грн, оскільки відповідно до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», до первісної вартості основного засобу включаються невідшкодовані непрямі податки. Оплата з казначейського рахунку за генератор проводиться наступним чином: Д-т 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» К-т 2313 «Реєстраційні рахунки» на суму 50 000,00 гривень. Введення в експлуатацію генератора відображається проведенням Д-т 1014 «Машини та обладнання» К-т 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби» на суму 50 000,00 грн та супроводжується актом введення в експлуатацію основних засобів, вимоги до складання якого затверджені Порядком складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 13.09.2016 №818. Після цього на об'єкт основних засобів на підставі акта введення в експлуатацію основних засобів, акту приймання-передачі основних засобів тощо складається в одному примірнику інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів, до якої вноситься назва об'єкта основних засобів, його інвентарний номер, рік випуску (побудови), паспорта, місцезнаходження, відомості про первісну, ліквідаційну вартості та вартість, що амортизується, а також зміни вартості об'єкта та нарахованої амортизації.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується на вартість, що амортизується, яка розраховується як різниця між первісною (переоціненою) вартістю та ліквідаційною вартістю об'єкта основних засобів. Важливо зазначити, що амортизація основних засобів нараховується виключно протягом строку корисної експлуатації, тому призупиняється на час фактичного не використання об'єкта основних засобів через модернізацію, добудову, дообладнання тощо. Також, амортизація об'єкту основних засобів починається лише з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання та введення в експлуатацію. Тобто, у прикладі з введенням в експлуатацію генератора, за умови, що об'єкт державного сектору не може достовірно визначити суму, яка

очікується від реалізації зазначеного генератора, а строк його корисного використання встановлено на рівні 5 років, амортизаційні нарахування відбуватимуться наступним чином:

1) визначення суми річної амортизації. З урахуванням вимог НП(С)БОДС 121, амортизація основних засобів проводиться із застосуванням прямолінійного методу, а сума місячної амортизації визначається шляхом ділення суми річної амортизації на 12. Таким чином, сума амортизації за місяць, наступний за введенням в експлуатацію генератора складе 833,33 грн та в подальшому буде ідентична за умови відсутності змін первісної вартості генератора з об'єктивних причин;

2) бухгалтерське проведення нарахування амортизації. В бухгалтерському обліку відбудеться наступне проведення: Д-т 8014 «амортизація» (у разі закупівлі загальним фондом, використовуватиметься зазначеним у прикладі суб'єктом)/Д-т 8114 «амортизація» (у разі закупівлі спеціальним фондом) К-т 1411 «знос основних засобів» на суму 833,33 гривень.

Ремонт та поліпшення основних засобів оформлюється актом передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів у двох примірниках та підписується керівником суб'єкта державного сектору, уповноваженого передати основні засоби на ремонт [26]. Даний акт є підставою для припинення нарахування амортизації на строк ремонту.

Витрати на поліпшення об'єкта основних засобів спочатку включаються на рахунок капітальних інвестицій, після чого вводяться в експлуатацію, збільшуючи первісну вартість відповідного об'єкту основних засобів. При цьому, витрати на утримання об'єкта основних засобів, що здійснюються для відновлення або підтримання потенціалу корисності на первісно оціненому рівні продуктивності відповідного об'єкта основних засобів, визнаються витратами того звітного періоду, в якому їх було понесено.

Об'єкт основних засобів може бути переоцінено (разом з усією групою основних засобів, до якої відноситься об'єкт переоцінки) на підставі рішення

суб'єкта державного сектору, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на річну дату балансу. Поріг суттєвості відхилення залишкової вартості від справедливої встановлено на рівні 10% [8]. Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначаються множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів суб'єктом державного сектору зараховується до капіталу в дооцінках, а сума уцінки – до складу витрат звітного періоду, крім випадків, якщо до проведення дооцінки відбулася уцінка об'єкта основних засобів. У такому разі сума його дооцінки визнається доходами суб'єкта державного сектору у сумі, що не перевищує суми зазначеної уцінки, із зарахуванням суми перевищення до капіталу в дооцінках звітного року. Аналогічно, якщо до проведення уцінки відбулася дооцінка об'єкта основних засобів, то сума його уцінки зараховується на зменшення капіталу в дооцінках, але не більше суми дооцінки, із включенням різниці до складу витрат звітного періоду [8].

Вибуття основних засобів (припинення визнання активом) відбувається у наступних випадках: ліквідація основного засобу, вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.

Списанню підлягають основні засоби, що не можуть бути в установленому порядку відчужені, безоплатно передані та щодо яких не можуть бути застосовані інші способи управління (або їх застосування може бути економічно недоцільне), 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.

При цьому основні засоби, виявлені в результаті інвентаризації як нестача, списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства, а у разі якщо винні особи не встановлені, зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття провадження справи згідно з законодавством [13].

Списання основних засобів здійснює призначена керівником установи комісія, яка, за результатами огляду об'єкта списання, встановлює причини його невідповідності критеріям активу, визначає винних за передчасне вибуття основного засобу з експлуатації (за наявності такої вини), визначає можливість продажу або передачі основного засобу або його окремих частин, що можуть бути добуті при демонтажі, іншим підприємствам, організаціям та установам, встановлюючи їхню вартість (за наявності таких частин) та складає і підписує акт про списання основного засобу (акт списання основних засобів (часткової ліквідації основних засобів), списання транспортних засобів або акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду). При цьому, непридатні для використання вузли, деталі, матеріали та агрегати оприбутковуються як вторинна сировина (металобрухт тощо) [13].

Сума оприбуткованих активів, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, які залишені для ремонту та інших потреб установи, визнається доходом спеціального фонду суб’єкта державного сектору. Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів [13]. При вибутті об’єкта основних засобів з балансу списується як його первісна вартість, так і сума накопиченого зносу.

Питання передачі об’єктів основних засобів в оренду, окрім НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», НП(С)БОДС 126 «Оренда» регулюється також спеціальним Законом України «Про оренду державного та комунального майна» №157-IX від 03.10.2019 (далі – Закон № 157); Постановою Кабінету

Міністрів України від 28.04.2021 № 630 «Деякі питання розрахунку орендної плати за державне майно», у тому числі Методикою розрахунку орендної плати за державне майно, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 28.04.2021 № 630 (Далі – Методика № 630), Постановою Кабінету Міністрів України від 03.06.2020 №483 «Деякі питання оренди державного та комунального майна» (далі – Постанова № 483), іншими законодавчими актами. У бухгалтерському обліку орендні платежі, що підлягають отриманню за операційною орендою, визначаються орендодавцем згідно із законодавством і бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відображаються як збільшення дебіторської заборгованості та отримання доходу [13].

Орендодавець дохід від операційної оренди визнає доходом відповідного звітного періоду на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигід чи потенціалу корисності, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди, а витрати з укладення договору про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди тощо) визнає витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце [13].

Відповідно до НП(С)БОДС 126 «Оренда», фінансова оренда – оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигід, пов'язаних з правом користування та володіння активом. Оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак:

орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди;

орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливу вартість на дату придбання;

строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;

теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливу вартість об'єкта оренди;

орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання;

орендар може продовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;

оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди;

доходи або втрати від змін справедливої вартості об'єкта оренди на кінець строку оренди належать орендарю.

Уся інша оренда відповідно визнається операційною [7].

При цьому окремо виділяються поняття інвестиційної та операційної нерухомості.

Так, інвестиційна нерухомість – це нерухомість (земельна ділянка, споруда, будівля (частина будівлі) або їх поєднання), утримувана власником або орендарем відповідно до договору фінансової оренди з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для використання у виробництві та/або постачанні товарів, при наданні послуг та/або для адміністративних цілей, продажу в процесі звичайної діяльності, а операційна нерухомість – нерухомість (земельна ділянка, споруда, будівля (частина будівлі) або їх поєднання), утримувана власником або орендарем відповідно до договору фінансової оренди з метою використання у виробництві та/або постачанні товарів, при наданні послуг та/або для адміністративних цілей [6].

Достовірність внесених до бухгалтерського обліку та фінансової звітності даних забезпечується проведенням інвентаризації. Процес інвентаризації регламентується Положенням про інвентаризацію активів та зобов’язань, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 02.08.2014 № 879. Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Під час інвентаризації активів і зобов’язань перевіряються і

документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка. При цьому забезпечуються:

- виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;

- установлення лишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;

- виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;

- виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання [20].

Інвентаризація проводиться обов'язково у таких випадках:

1) перед складанням річної фінансової звітності;

2) при передачі майна державного підприємства чи бюджетної установи в оренду, приватизації державного майна, перетворення державного підприємства та при передачі державного підприємства або бюджетної установи (у т.ч. структурних підрозділів) до сфери управління іншого органу;

3) якщо існують факти встановлення крадіжок або зловживань, псування цінностей;

4) за судовим рішенням або за належним чином оформленою вимогою органу, що має право вимагати проведення інвентаризації;

5) у разі виникнення техногенних аварій, пожежі, стихійного лиха;

6) у разі припинення підприємства;

7) у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (не стосується державного сектору) та в інших випадках, визначених законодавством.

Для проведення інвентаризації на підприємстві розпорядчим документом керівника підприємства створюється інвентаризаційна комісія з представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби

(представників аудиторської фірми, централізованої бухгалтерії, суб'єкта підприємницької діяльності – фізичної особи, яка здійснює ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на договірних засадах) та досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери). Інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства [20].

При інвентаризації основних засобів до її початку перевіряється наявність технічної документації на основні засоби, а також документи на основні засоби, здані чи прийняті в оренду, на зберіганні, у тимчасовому користуванні, з внесенням відповідних виправлень та уточнень в зазначені документи у разі виявлення фактичних розбіжностей.

Інвентаризаційні описи складаються окремо за об'єктами основних засобів чи груп основних засобів, окремо за кожною матеріально відповідальною за основні засоби особою. Інвентаризаційний опис однорідних об'єктів, що надійшли одночасно і обліковуються групою, вносяться в інвентаризаційний опис групою за найменуванням та кількістю об'єктів у групі.

Основні засоби вносяться до інвентаризаційного опису за найменуванням відповідно до основного призначення об'єкта із зазначенням інвентарного номера, виготовлювача, заводського номера (у разі його наявності), року випуску, первісної (переоціненої) вартості, суми зносу, строку корисного використання та інших відомостей [20].

У разі встановлення факту невідображення виконаних робіт капітального характеру (добудова поверхів, прибудова нових приміщень тощо) або часткової ліквідації будівель і споруд (знесення окремих конструктивних елементів) в бухгалтерському обліку підприємства визначається сума збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і в описі відображаються дані про проведені зміни [20].

Якщо в ході інвентаризації виявлено придатні для експлуатації за основних призначенням основні засоби з нульовою залишковою вартістю, інвентаризаційна комісія передає матеріали інвентаризації щодо таких об’єктів керівнику підприємства. При виявленні об’єктів, що не поставлені на бухгалтерський облік, а також об’єктів, дані про які відсутні в обліку, відсутні відомості і технічні показники про такі об’єкти вносяться, відповідно до специфічних характеристик групи, до якої відноситься такий об’єкт основного засобу. Виявлені в ході інвентаризації основні засоби оцінюються за справедливою вартістю. Не придатні до експлуатації та відновлення основні засоби заносяться в окремий інвентарний опис, в якому також зазначається час введення в експлуатацію та причини непридатності таких об’єктів, з подальшим списанням таких об’єктів відповідно до законодавства.

Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов’язань і даними бухгалтерського обліку, які наводяться в звіряльних відомостях, та пропозиції щодо їх врегулювання відображаються інвентаризаційною комісією у протоколі, що складається після закінчення інвентаризації (та затверджується протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації) і передається на розгляд та затвердження керівнику підприємства. У протоколі наводяться: причини нестач, втрат, лишків, а також пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач в межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам. Підприємства можуть додавати до протоколів іншу інформацію, що є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання і оцінки активів і зобов’язань та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності [20].

Основні засоби, виявлені в лишках, оприбутковуються та збільшують доходи майбутніх періодів (для бюджетних установ – доходів спеціального фонду). Нестача основних засобів та втрата від псування списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у визначеному відповідно до

законодавства розмірі. Якщо винних осіб встановлено не було, такі нестачі зараховуються на позабалансовий рахунок 073 (074) «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» до встановлення винної особи або закриття справи згідно із законодавством [20].

Бюджетними установами у разі встановлення нестач або втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали протягом 5 днів після встановлення нестач і втрат передаються правоохоронним органам, а на суму виявлених нестач і втрат подається цивільний позов [20].

1.3 Контроль за наявністю, використанням і рухом основних засобів у процесі здійснення Держаудитслужбою заходів державного фінансового контролю

Головними завданнями органу державного фінансового контролю є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, в тому числі суб'єктах господарювання, у статутному капіталі яких 50 і більше відсотків акцій (часток) належить суб'єктам господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі – підконтрольні установи), за дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням

законодавства про закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні [30].

Так, Держаудитслужба перевіряє питання, пов'язані зі станом та рухом основних засобів бюджетних установ під час проведення заходів державного фінансового контролю (далі – ДФК). Існують наступні види заходів ДФК:

1) інспектування (ревізія);

2) державний фінансовий аудит;

3) перевірка закупівель;

4) моніторинг закупівель.

Інспектування здійснюється органом державного фінансового контролю у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії викладаються в акті [30].

Проведення інспектування регламентується Порядком проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України № 550 від 20.04.2006, і полягає у проведенні планових та позапланових ревізій.

Планові виїзні ревізії проводяться відповідно до планів проведення заходів державного фінансового контролю, затверджених в установленому порядку, позапланові виїзні ревізії – за наявності підстав, визначених Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 № 2939-XII (далі – Закон № 2939), виключно за наявності відповідного рішення суду, а саме:

1) підконтрольною установою подано у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу державного фінансового контролю під час проведення планової чи позапланової виїзної ревізії, в якій міститься вимога про повне або часткове скасування результатів відповідної ревізії;

2) у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з підконтрольною установою, якщо підконтрольна установа не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державного фінансового контролю протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

3) проводиться реорганізація (ліквідація) підконтрольної установи;

4) у разі надходження доручення щодо проведення ревізії у підконтрольних установах від Кабінету Міністрів України, Офісу Генерального прокурора, центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну митну політику, Національного антикорупційного бюро України, Бюро економічної безпеки України, в якому містяться факти, що свідчать про порушення підконтрольними установами законів України, перевірку додержання яких віднесено законом до компетенції органів державного фінансового контролю;

5) у разі, коли вищестоящий орган державного фінансового контролю в порядку контролю за достовірністю висновків нижчестоящого органу державного фінансового контролю здійснив перевірку актів ревізії, складених нижчестоящим органом державного фінансового контролю, та виявив їх невідповідність вимогам законів. Позапланова виїзна ревізія в цьому випадку може ініціюватися вищестоящим органом державного фінансового контролю лише у тому разі, коли стосовно посадових або службових осіб нижчестоящого органу державного фінансового контролю, які проводили планову або позапланову виїзну ревізію зазначеної підконтрольної установи,

розпочато службове розслідування або у випадку повідомлення їм про підозру у вчиненні кримінального правопорушення [30].

При проведенні планової виїзної ревізії Держаудитслужба повідомляє об'єкту контролю про проведення такої ревізії одним з таких способів: особисто під розписку керівнику або головному бухгалтеру об'єкта контролю; через підрозділ з питань діловодства об'єкта контролю; рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням. Планова виїзна ревізія розпочинається не раніше, ніж через 10 днів після отримання об'єктом контролю повідомлення про її проведення і має максимальну тривалість без продовжень у 30 робочих днів (для позапланової – 15). Максимальний строк продовження планової ревізії складає 15 робочих днів (для позапланової – 5).

На проведення ревізії органом державного фінансового контролю на кожну посадову особу органу державного фінансового контролю та залученого фахівця оформляється в двох примірниках направлення встановленого Мінфіном зразка [22].

Проведення ревізії забезпечується такими шляхами:

документальної перевірки, що передбачає встановлення відповідності законодавству установчих, фінансових, бухгалтерських (первинних і зведених) документів, статистичної, фінансової та бюджетної звітності, господарських договорів, розпорядчих та інших документів об’єкта контролю, пов’язаних із плануванням і провадженням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності (далі – документи об’єкта контролю). Надання документів об’єкта контролю посадовим особам органу державного фінансового контролю забезпечується керівником об’єкта контролю чи його заступником у строк, який зазначається посадовими особами органу державного фінансового контролю у вимозі про надання документів та встановлюється з урахуванням запитуваного обсягу таких документів;

фактичної перевірки, що передбачає контроль за наявністю грошових сум, цінних паперів, бланків суворої звітності, оборотних і необоротних

активів, інших матеріальних і нематеріальних цінностей шляхом проведення інвентаризації, обстеження та контрольного обміру виконаних робіт, правильністю застосування норм витрат сировини і матеріалів, виходу готової продукції і природних втрат шляхом організації контрольних запусків у виробництво, контрольних аналізів готової продукції та інших аналогічних дій за участю відповідних посадових осіб органу державного фінансового контролю або фахівців інших органів, підприємств, установ та організацій. Посадові особи органу державного фінансового контролю мають право вимагати від керівників об'єкта контролю організацію та проведення фактичної перевірки в присутності посадових осіб органу державного фінансового контролю та за участю матеріально-відповідальних осіб, а у разі перевірки обсягу виконаних робіт – також представників суб'єкта господарювання – виконавців робіт.

Документальна і фактична перевірки проводяться щодо дотримання вимог законів та інших нормативно-правових актів. Фактична перевірка здійснюється станом на дату її проведення незалежно від періоду, що підлягає ревізії. Для підтвердження результатів фактичної перевірки та фактів, що стосуються періоду, який підлягає ревізії, посадові особи органу державного фінансового контролю можуть перевіряти документи об’єкта контролю і за інші періоди фінансово-господарської діяльності об’єкта контролю [22].

У ході підготовки до ревізії посадовими особами органу державного фінансового контролю складається програма ревізії. Програма ревізії має містити найменування об’єкта контролю, тему, період та питання, що підлягають ревізії відповідно до компетенції органу державного фінансового контролю. Програма затверджується керівником органу державного фінансового контролю або його заступником чи уповноваженою керівником цього органу посадовою особою [22].

Результати ревізії оформляються актом, який повинен мати наскрізну нумерацію сторінок. На першому аркуші акта ревізії, який оформляється на

бланку органу державного фінансового контролю, зазначається назва документа (акт), дата і номер, місце складення (назва міста, села чи селища).

Акт складається зі вступної та констатуючої частини.

Вступна частина повинна містити: підставу для проведення ревізії, тему ревізії, повне найменування об’єкта контролю, його місцезнаходження, адресу електронної пошти, відомості про організаційно-правову форму та форму власності, ідентифікаційний код юридичної особи в Єдиному державному реєстрі підприємств і організацій України, дати початку і закінчення ревізії, період, який підлягав ревізії, перелік посадових осіб органу державного фінансового контролю та залучених фахівців, які проводили ревізію, перелік осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об’єкта контролю у період, що підлягав ревізії, інші відомості щодо організаційної структури об’єкта контролю, наявності підпорядкованих йому підприємств, установ, організацій, перебігу ревізії та перешкоджання у її проведенні, а також факти відмови від підписання або неможливість підписання документів у разі наявності [22].

Констатуюча частина повинна містити: інформацію про результати ревізії в розрізі кожного питання програми із зазначенням, за який період, яким способом (вибірковим, суцільним) та за якими документами перевірено ці питання, висновок про наявність або відсутність порушень законодавства, визначений у разі наявності в установленому законодавством порядку розмір збитків, завданих державі чи об’єкту контролю внаслідок таких порушень, а також іншу інформацію, що стосується діяльності та фінансового стану об’єкта контролю, та факти, що стосуються періоду, який підлягає ревізії [22]. В констатуючій частині також фіксуються виявлені в ході ревізії порушення об’єктом контролю законодавства, що відносяться до компетенції Держаудитслужби, з вказанням порушеного законодавчого акту та винної у порушенні особи.

Акт ревізії складається у трьох примірниках: перший – для органу державного фінансового контролю, другий – для об'єкта контролю, третій –

для передачі правоохоронним органам, з візами посадової особи Держаудитслужби (зазвичай – голови ревізійної групи) на кожній сторінці примірників. Об’єкт контролю ознайомлюється з усіма примірниками та підписується під кожним із них.

У разі підписання акта ревізії із запереченнями керівник об'єкта контролю у строк не пізніше ніж 5 робочих днів після повернення органу державного фінансового контролю акта ревізії повинен подати йому підписані заперечення. Якщо протягом цього строку заперечення щодо акта не надійдуть, то орган державного фінансового контролю вживає заходів для реалізації результатів ревізії [22].

Про результати ревізії, якою виявлено порушення законів та інших нормативно-правових актів, у строк не пізніше ніж 15 робочих днів після підписання акта ревізії, а у разі надходження заперечень до нього – не пізніше ніж 15 робочих днів після надсилання висновків на такі заперечення інформуються органи управління об'єкта контролю та за необхідності відповідні органи державної влади та органи місцевого самоврядування [22].

Отже, ревізія ставить на меті наступні завдання: виявлення (за наявності) порушень законодавства об’єктом контролю, встановлення наслідків допущення об’єктом контролю порушення (завдання збитків, недоотримання доходів тощо), встановлення осіб, відповідальних за виявлені порушення (за можливістю встановлення такої особи), встановлення шляхів відшкодування виявлених порушень.

Перевірки закупівель мають спільну з інспектуванням мету, однак стосуються лише результатів проведених об’єктом контролю закупівель відповідно до вимог Закону №922, Постанови № 1178, інших нормативних документів, що регламентують процес проведення закупівель об’єктами контролю. Безпосередньо проведення перевірок закупівель регламентовано Постановою Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 631 «Про затвердження Порядку проведення перевірок закупівель Державною

аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами і внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України».

Перевірка закупівель проводиться шляхом документальної та фактичної перевірки питань програм перевірки закупівель.

Під час документальної перевірки здійснюється контроль за дотриманням законодавства про закупівлі шляхом вивчення документів замовника. У разі ведення документообігу з використанням електронних засобів зберігання та обробки інформації керівником замовника або уповноваженою ним особою забезпечується безперешкодний доступ посадових осіб органу державного фінансового контролю до електронних документів та у разі потреби подання посадовим особам органу державного фінансового контролю завірених їх паперових копій [23].

Фактична перевірка здійснюється під час проведення перевірки закупівель шляхом інвентаризації, обстеження та контрольного обміру закуплених (отриманих) замовником товарно-матеріальних цінностей, робіт, послуг та проведення інших дій відповідно до повноважень органу державного фінансового контролю. При цьому замовник забезпечує доступ на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що належать замовнику або використовуються ним [23]

Максимальним строком проведення перевірки закупівель складає 40 робочих днів, а у разі, якщо перевіряється закупівля, щодо якої проводився в установленому порядку моніторинг – 20 робочих днів. Результати перевірки закупівель викладаються в акті перевірки, оформлення якого проводиться аналогічно з актом ревізії.

Моніторинг закупівель здійснюється Держаудитслужбою протягом проведення процедури закупівлі, а також строку укладення та дії договору про закупівлю, та регламентується положеннями Закону № 922. При цьому, строк здійснення моніторингу процедури закупівлі не може перевищувати 15 робочих днів з наступного робочого дня від дати оприлюднення повідомлення

про початок моніторингу процедури закупівлі в електронній системі закупівель.

Відповідно до законодавчого визначення, моніторинг процедури закупівлі – аналіз дотримання замовником законодавства у сфері публічних закупівель під час проведення процедури закупівлі, укладення договору про закупівлю та протягом його дії з метою запобігання порушенням законодавства у сфері публічних закупівель [23].

За результатами моніторингу процедури закупівлі посадовою особою Держаудитслужби складається та підписується висновок про результати моніторингу процедури закупівлі що затверджується керівником Держаудитслужби контролю або його заступником, та підлягає оприлюдненню в електронній системі закупівель протягом трьох робочих днів з дня його складання. В ньому обов'язково зазначається найменування, місцезнаходження та код в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, щодо якого здійснювався моніторинг процедури закупівлі; назва предмета закупівлі із зазначенням коду за Єдиним закупівельним словником; унікальний номер оголошення про проведення закупівлі; опис виявлених порушень; зобов'язання щодо усунення виявлених порушень.

Протягом п'яти робочих днів з дня оприлюднення органом державного фінансового контролю висновку замовник оприлюднює через електронну систему закупівель інформацію та/або документи, що свідчать про усунення порушення (порушень) законодавства у сфері публічних закупівель, викладених у висновку, або аргументовані заперечення до висновку, або інформацію про причини неможливості усунення виявлених порушень.

У разі підтвердження органом державного фінансового контролю факту усунення замовником порушення (порушень) законодавства у сфері публічних закупівель, викладених у висновку, про що цей орган зазначає в електронній системі закупівель протягом п'яти робочих днів з дня оприлюднення замовником відповідної інформації в електронній системі закупівель,

службова (посадова) особа замовника та/або уповноважена особа замовника не притягається до адміністративної відповідальності за порушення законодавства у сфері закупівель з порушень, що були усунуті замовником відповідно до висновку [23].

Якщо замовник не усунув визначене у висновку порушення, що призвело до невиконання ним вимог, передбачених цим Законом, а також висновок не оскаржено до суду, орган державного фінансового контролю після закінчення строку в 10 робочих днів на оскарження до суду, за результатами моніторингу вчиняє дії щодо притягнення до адміністративної відповідальності за порушення законодавства у сфері публічних закупівель. Номер протоколу зазначається в електронній системі закупівель наступного робочого дня з дня складання протоколу, а також зазначаються дата та номер відкриття провадження у справі протягом наступного робочого дня з дня отримання інформації про відкриття такого провадження [23].

При цьому, необхідно враховувати, що на період дії воєнного стану, проводячи публічні закупівлі/перевірку закупівель, замовник/перевіряючий повинен в першу чергу користуватися Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження особливостей здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених Законом України «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування» від 12.10.2022 №1178 (далі – Особливості), і у випадках, зазначених Особливостями, Законом № 922. При цьому, надзвичайно важливо перевіряти актуальність законодавства на момент проведення закупівлі, оскільки Особливості мають багато нових норм, що перекривають собою деякі статті Закону та інших законодавчих актів, що стосуються публічних закупівель [48].

Отже, моніторинг закупівель – превентивний захід ДФК, який дає змогу об’єктам контролю не допустити порушення у сфері закупівель, що призводить до додаткової економії бюджетних коштів ще до фактичного

укладання договору з порушенням законодавства (або веде до його дострокового розірвання та збереження бюджетних коштів таким способом).

Державний фінансовий аудит є масштабнішим заходом державного фінансового контролю, в якому яскраво виражена спрямованість на пошук додаткових джерел економії бюджетних коштів та оптимізації доходів підконтрольних об'єктів. Проведення державних фінансових аудитів регламентується Постановою Кабінету Міністрів України від 27.03.2019 № 252 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання».

Основними завданнями аудиту визначено:

1) проведення аналізу та перевірки:

- дотримання об'єктом аудиту під час провадження фінансово-господарської діяльності вимог законодавства, виданих ним актів і рішень та актів і рішень його органу управління;

- ефективності фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту, яка визначається як співвідношення отриманих результатів до запланованих з урахуванням використаних для їх досягнення ресурсів;

- законного (цільового) та ефективного використання активів об'єкта аудиту та стану їх збереження;

- правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності;

- інвестиційної діяльності об'єкта аудиту;

- стану внутрішнього контролю;

- виконання функцій з управління об'єктами державної власності;

2) розроблення пропозицій та рекомендацій щодо усунення виявлених під час проведення аудиту недоліків і порушень та запобігання їм надалі (далі – пропозиції та рекомендації) [21].

Аудит поділяється на етапи планування (під час якого проводиться вивчення об'єкта аудиту, складання та затвердження керівником органу

Держаудитслужби або його заступником робочого плану та програми аудиту); проведення аудиторських процедур, підкріплених аудиторськими доказами, за результатами яких робляться аудиторські висновки; оформлення та узгодження проекту звіту про результати аудиту, підписання протоколу його узгодження та подальше формування, підписання і подання звіту об'єкту аудиту; моніторинг виконання пропозицій аудиту, результатів впровадження рекомендацій, наданих за результатами проведення аудиту. При цьому, загальний строк проведення перших двох етапів встановлено у максимальному розмірі в 90 робочих днів.

Таким чином, усі заходи державного фінансового контролю мають відношення до перевірки стану та руху основних засобів, але інспектування та перевірка закупівель основною метою мають виявлення порушень законодавства та їх відшкодування, моніторинг закупівель – попередження порушень законодавства, а державні фінансові аудити, окрім виявлення порушень законодавства – підвищення ефективності управління основними засобами у межах чинного законодавства.

Отже, основні засоби – матеріальні активи, що застосовуються підприємством в ході його господарської діяльності та з метою забезпечення її нормального здійснення протягом тривалого часу (що перевищує 1 рік або 1 операційний цикл). Облік руху та стану основних засобів бюджетних установ (установ державного сектору) здійснюється відповідно до вимог НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», Закону України «Про бухгалтерський облік», Методичними рекомендаціями з обліку ОЗ. Даними актами регулюються загальні питання обліку основних засобів бюджетних установ, а також їхня класифікація, визнання основними засобами та первісна оцінка, облік в оренді, облік амортизації, облік ремонту та поліпшення, переоцінки та зменшення корисності, вибуття основних засобів та формування капітальних інвестицій з подальшим переведенням у склад основних засобів.

Держаудитслужба, як орган державного фінансового контролю, перевіряє на підконтрольних об'єктах у тому числі стан та рух основних

засобів через проведення заходів державного фінансового контролю – інспекцій (ревізій), державних фінансових аудитів, перевірок закупівель та моніторингів закупівель, за результатами яких посадовими особами Держаудитслужби складаються відповідно акти ревізій, аудиторські звіти, акти перевірок закупівель та висновки про результати моніторингу.

При цьому, основною метою інспектування та перевірки закупівель є виявлення порушень законодавства та їх відшкодування, моніторингу закупівель – попередження порушень законодавства, а державних фінансових аудитів, окрім виявлення порушень законодавства – підвищення ефективності управління основними засобами у межах чинного законодавства.

2 ПЕРЕВІРКА СТАНУ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ УПРАВЛІННЯМ СХІДНОГО ОФІСУ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ УКРАЇНИ В ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ

2.1 Характеристика Держаудитслужби та управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області як структурного підрозділу Східного офісу Держаудитслужби.

Статус Державної аудиторської служби визначено Положенням про Державну аудиторську службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 №43 (далі – Положення № 43), відповідно до якого Державна аудиторська служба України (далі – Держаудитслужба) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю [19].

Основні завдання Держаудитслужби також визначаються Положенням № 43. До них відносяться: реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю; внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у сфері державного фінансового контролю; здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів; надання у передбачених законом випадках адміністративних послуг.

Крім того, з метою виконання зобов’язань української сторони Рамкової угоди між Україною та Європейським союзом щодо спеціальних механізмів реалізації фінансування Союзу для України згідно з інструментом Ukraine Facility, ратифікованої Законом №3786-IX від 06.06.2024, абзацом 4 статті 2 Постанови КМУ «Деякі питання реалізації інструменту Ukraine Facility», Держаудитслужбу визначено органом, що здійснює державний фінансовий

контроль за видатками, передбаченими у межах виконання Плану України, зокрема під час здійснення публічних закупівель, виплати компенсацій та кредитів [3]. Таким чином, Держаудитслужбі надаються додаткові повноваження щодо отримання інформації та документів від державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій за відповідним запитом для виконання Держаудитслужбою державного фінансового контролю за передбаченими Планом України видатками. Крім того, щодо усіх порушень, виявлених під час перевірок використання в Україні фінансової допомоги в рамках реалізації функцій інструменту Ukraine Facility, Держаудитслужба надсилає інформацію компетентним органам України та ЄС, що виводить Держаудитслужбу на міжнародний рівень через потребу її зв'язку та комунікації у тому числі з OLAF (Європейським офісом по боротьбі з шахрайством).

Виконання покладених на Держаудитслужбу повноважень може виконуватися безпосередньо нею або через міжрегіональні територіальні органи Держаудитслужби.

Міжрегіональний розподіл Держаудитслужби визначено Постановою КМУ «Про утворення міжрегіональних територіальних органів Державної аудиторської служби» від 06.04.2016 №266, яку було прийнято у ході реорганізації Держфінінспекції та її територіальних органів. Таким чином, до міжрегіональної територіальної структури Держаудитслужби входять наступні органи: Північний офіс Держаудитслужби, Північно-східний офіс Держаудитслужби, Південний офіс Держаудитслужби, Західний офіс Держаудитслужби, Західний офіс Держаудитслужби, Східний офіс Держаудитслужби, структурним підрозділом якого є управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області [33].

Відповідно до наказу Східного офісу Держаудитслужби «Про затвердження положень про управління Східного офісу Держаудитслужби» від 29.08.2016 №3 було затверджено у тому числі Положення про управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області (далі – Положення про

Управління), відповідно до пункту 2 якого управління у своїй діяльності керуються Конституцією та законами України, указами Президента України, постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства, дорученнями Прем'єр- міністра України, Міністра Кабінету Міністрів України, Голови Держаудитслужби, його першого заступника та заступника, наказами Держаудитслужби та Східного офісу Держаудитслужби, актами Ради міністрів Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування, Положенням про Управління [18].

Пунктом 3 Положення про Управління зі змінами визначено, що, основним завданням Управління є реалізація повноважень Офісу на території області місцезнаходження такого управління, а також на території інших областей за дорученням Голови Держаудитслужби та його заступників [18].

Порівняно з пунктом 3 Положення про Управління у редакції від 29.08.2016, яким зазначалося, що основним завданням Управління є реалізація повноважень Офісу на території Запорізької області, Управління наразі має більший обсяг компетенції у проведенні заходів державного фінансового контролю де-факто на території усієї країни.

Управління у ході провадження своєї діяльності користується Порядком проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 р. № 550 (далі – порядок проведення інспектування), Постановою Кабінету Міністрів України від 27.03.2019 № 252 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб’єктів господарювання (далі – порядок проведення державного фінансового аудиту), Постановою Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 631 «Про затвердження Порядку проведення перевірок закупівель Державною аудиторською службою, її

міжрегіональними територіальними органами і внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України» (далі – Порядок проведення перевірок закупівель), Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 № 2939-XXII (далі – Закон № 2939), іншими законодавчими актами України.

Управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області очолюється начальником, що призначається на посаду та звільняється з неї відповідно до законодавства про державну службу. Начальнику управління також за його поданням наказами начальника Офісу з погодженням з Головою Держаудитслужби призначається два заступника, кожен з яких також очолює певний відділ Управління.

На рівні відокремленого підрозділу Офісу, Управління поділено на відповідні структурні підрозділи (відділи, сектори), як це показано у таблиці 2.1. (при цьому сектори підзвітні безпосередньо Офісу). При проведенні контрольного заходу спеціалісти з різних відділів можуть бути залученими до перевірки, і питання, що вони розглядатимуть, розподілятимуться відповідно до програми ревізії керівником ревізійної групи.

Таблиця 2.1 – Організаційна структура Управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області

№ з/п	Назва структурного підрозділу
1	2
1	Керівництво Управління
2	Відділ організаційної роботи
3	Відділ контролю у галузі освіти, науки, спорту та інформації
4	Відділ контролю у соціальній галузі та сфері культури
5	Відділ контролю у галузі промисловості, енергетики, транспорту та фінансових послуг
6	Відділ контролю у галузі ЖКГ, інфраструктури та зв’язку
7	Відділ контролю в аграрній галузі, екології та природокористування
8	Відділ контролю у галузі оборони, в правоохоронних органах та органах влади
9	Відділ адміністративно-господарського забезпечення, документообігу та контролю виконавської дисципліни
10	Відділ взаємодії з правоохоронними органами
11	Відділ контролю у сфері будівництва
12	Відділ контролю за місцевими бюджетами

Продовження таблиці 2.1

1	2
13	Юридичний відділ
14	Відділ контролю у сфері закупівель
15	Головний спеціаліст сектору запобігання та виявлення корупції (раніше – окремий сектор)
16	Фінансовий сектор (бухгалтерія)
17	Сектор роботи з персоналом
18	Сектор ІТ забезпечення

Джерело: згруповано автором за даними [34]

Діяльність відділів Управління регламентується відповідними Положеннями про відділи, що затверджуються наказами Офісу. Усі відділи управління є структурними підрозділами Управління, та підпорядковуються його керівництва згідно з розподілом обов'язків.

Відділи Управління проводять та приймають участь у проведенні заходів державного фінансового контролю на підставі плану роботи Офісу, плану проведення заходів державного фінансового контролю Держаудитслужби, плану проведення заходів державного фінансового контролю Офісу, окремих доручень керівництва Держаудитслужби, Офісу та Управління. Чисельність працівників Відділу визначається штатним розписом Офісу.

Фінансовий відділ Управління веде бухгалтерський облік шляхом оформлення первинної документації та ведення її документообігу з подальшою передачею до Офісу, де бухгалтерський облік ведеться централізовано за підпорядкованими Офісу Управліннями. Держаудитслужба не сплачує податок на прибуток, оскільки не є прибутковою організацією. Також Держаудитслужба не є платником ПДВ. Податки та збори, які вираховуються з заробітної плати, складають 18% ПДФО та 5% ВЗ. Додатково з заробітної плати утримується профспілковий внесок у розмірі 0,5%. ЄСВ нараховується за звичайною ставкою у 22%, а на виплати працівників з інвалідністю ЄСВ нараховується у розмірі 8,41%.

Штатним розписом для державних службовців передбачено такі посади: державний аудитор, державний фінансовий інспектор, провідний державний аудитор, провідний фінансовий інспектор, головний державний аудитор, головний фінансовий інспектор, заступник начальника відділу, начальник відділу, заступник начальника Управління, начальник Управління. Посада заступника начальника Управління надається відповідно двом начальникам відділів.

2.2 Методологія перевірки стану та руху основних засобів, що застосовується управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області

Посадові особи Управління під час виконання своїх професійних обов'язків можуть користуватися спеціально розробленими відповідно до Закону № 2939 та Порядку проведення інспектування Методичними рекомендаціями щодо здійснення інспектування органами Держаудитслужби України (далі – Методичні рекомендації), основною ціллю яких є уніфікація процесу проведення ревізій та документування їх результатів у актах.

Методичні рекомендації мають рекомендаційний характер та не встановлюють нових норм права, а є роз'ясненням з деяких питань проведення інспектування Держаудитслужбою.

Основними положеннями Методичних рекомендацій, що стосуються засад проведення перевірок (інспектування) узагалі та перевірки питання стану та руху основних засобів пояснено наступне.

Під час проведення ревізії, контроль за її питаннями виконується шляхом документальної та/або фактичної перевірки (залежно від форми та сутності питання).

Під час документальної перевірки посадова особа Держаудитслужби перевіряє документи об'єкта контролю за наступними напрямками:

- перевірка за формою – складання об’єктом контролю документів у відповідності до вимог законодавства щодо порядку складання таких документів, як загальних, так і специфічних для груп підконтрольних установ, до якої належить об’єкт контролю.

- перевірка за змістом – відповідність відображених в документах об’єкта контролю господарських операцій законодавчим нормам та нормам внутрішніх регламентів об’єктів контролю, що прийняті у відповідності до чинного законодавства.

Основні вимоги до форми та заповнення первинних облікових документів та регістрів бухгалтерського обліку, відображення господарських операцій, інших операцій з первинними документами та обліковими регістрами встановлюються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.

При документальній перевірці за формою слід розглянути наступні питання:

- правильність і повнота заповнення обов'язкових реквізитів документів: назва установи, від імені якої складено документ, назва документа (форми), код форми, дата і місце складання, зміст господарської операції та її відображення у натуральному/кількісному вимірі, реквізити та підписи осіб: тих, хто надає дозвіл на здійснення операції, тих, хто склав документ, виконавців операції;

- способи і засоби заповнення документів, несанкціоноване втручання в їх оформлення та їх повторне використання; забезпечення збереження документів протягом установленого періоду їх зберігання;

- наявність всіх документів, які засвідчують здійснення господарських операцій, відображених у бухгалтерському обліку та своєчасність їх відображення у бухгалтерському обліку за зазначеними документами;

- відповідність та повноту синтезу інформації про господарські операції установи за звітні періоду (місяць, квартал, рік) з облікових регістрів до бухгалтерських звітів та фінансової звітності.

Фактична перевірка стану та руху необоротних активів передбачає контроль за їх фактичною наявністю у об’єкта контролю шляхом проведення інвентаризації, обстеження, які ініціюють посадові особи Держаудитслужби та проводять відповідні комісії, призначені наказом керівника підконтрольної установи, у присутності посадових осіб органів Держаудитслужби за участі матеріально-відповідальної особи, а у разі перевірки обсягу виконаних робіт – також представника суб'єкта господарювання, який виконував роботи, у разі проведення обстежень орендованих приміщень (будівель, споруд) – у присутності представника суб`єкта господарювання, яким орендуються відповідні приміщення (будівлі, споруди).

Фактична перевірка здійснюється станом на дату її проведення незалежно від періоду, що підлягає ревізії. Для підтвердження результатів фактичної перевірки та фактів, що стосуються періоду, який підлягає ревізії, посадові особи Держаудитслужби можуть перевіряти документи об’єкта контролю і за інші періоди фінансово-господарської діяльності об’єкта контролю.

При проведенні ревізії застосовується суцільний або вибірковий спосіб перевірки відповідного питання, який визначає керівник групи за погодженням з керівником відповідного структурного підрозділу Управління Східного офісу Держаудитслужби України в Запорізькій області (у разі, якщо керівник структурного підрозділу не виступає керівником групи).

При застосуванні вибіркового способу перевірки визначається перелік періодів діяльності та/чи операцій (документів) об’єкта контролю та/чи напрямів, що пропонується перевірити вибірковим способом (далі – вибірка), з наданням відповідних обґрунтувань.

У разі виявлення порушень законодавства під час перевірки окремого напряму питання програми ревізії вибірковим способом необхідно забезпечити перевірку цього напряму суцільним способом.

При цьому, якщо вказане порушення прямо впливає на інші напрями (питання) програми ревізії, забезпечується перевірка зазначених напрямків (питань) суцільним способом.

Під час перевірки питань ревізії доцільно здійснювати фото-, відеозйомку для відображення фактичного стану приміщень, певних матеріальних цінностей, фотофіксацію наявності (відсутності) чи фактичного стану інших об’єктів, що перевіряються під час ревізії. Об’єкт має бути можливо ідентифікувати на фото, і воно має містити інформацію про дату виконання знімку.

Для забезпечення своєчасного надання документів доцільно оформляти у письмовій формі запит за підписом посадової особи Держаудитслужби, в якому обов’язково зазначати перелік документів, періоди, терміни їх подання.

Запит складається в двох примірниках та подається особі, уповноваженій на керівництво об’єктом контролю через підрозділ з питань діловодства об’єкта контролю або під особистий підпис такої особи.

У разі відмови працівників підрозділу з питань діловодства об’єкта контролю отримати запит про надання документів, або зволікання з його реєстрацією, запит про надання документів надсилається рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням. При цьому на примірнику, що залишається в органі Держаудитслужби, зазначаються реквізити поштового повідомлення, яке долучається до матеріалів ревізії.

Під час документування результатів перевірки стану та руху (використання) необоротних активів слід зазначати:

1. Стан закріплення всіх необоротних активів за матеріально відповідальними особами; наявність договорів про матеріальну відповідальність з матеріально-відповідальними особами.

2. Результати інвентаризації необоротних активів, проведеної в ході ревізії за відповідним наказом керівника об’єкта контролю у присутності посадової особи Держаудитслужби, реквізити якого зазначаються, способу проведення інвентаризації (суцільний, вибірковий). При цьому зазначаються виявлені лишки та нестачі у кількісному та вартісному вираженні (при можливості визначити вартісне вираження, або у натуральній формі), а також матеріально-відповідальних осіб, на яких покладається відповідальність за відповідні лишки та нестачі.

3. Дотримання бюджетною установою законодавства з питань проведення інвентаризації необоротних активів, правильність оформлення та відображення в бухгалтерському обліку лишків та нестач, виявлених за результатами таких інвентаризацій. При цьому зазначається: строки, кількість проведених річних інвентаризацій за період перевірки, їхні результати (у кількісному та вартісному вираженні), заходи, вжиті за їхніми результатами.

4. Своєчасність, повнота та правильність оприбуткування придбаних (створених власними силами, безкоштовно одержаних тощо) необоротних активів.

5. Дотримання законодавства при списанні, передачі та відчуженні необоротних активів, в тому числі при передачі необоротних активів в платне строкове користування. При цьому особлива увага приділяється таким питанням:

- Оприбуткування окремих деталей, вузлів, матеріалів від списання основних засобів (у тому числі при списанні основних засобів, що містять дорогоцінні метали);
- Результати перевірки умов договорів приватизації (відчудження) майна та надходжень від приватизації (за наявності фактів приватизації майна)
- результати перевірки умов договорів оренди на відповідність законодавству (за наявності фактів передачі майна в оренду);

- правильність визначення розміру орендної плати та повнота надходжень від орендної плати;
- правильність віднесення доходів від орендної плати до відповідних фондів бюджетів;
- правильність та повнота претензійно-позовної роботи за договорами оренди;

6. Дотримання законодавства при нарахуванні зносу необоротних активів. При цьому важливо зазначити, що, відповідно до пункту 7 розділу IV Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів), суб'єкти державного сектору нараховують із застосуванням прямолінійного методу.

7. Дотримання законодавства, у аспектах актуальності, періодичності та правильності відображення результатів проведення індексацій, переоцінок та іншого перегляду вартості необоротних активів.

Важливо зазначити, що під час виконання заходів державного фінансового контролю розглядаються ті питання, які зазначені у відповідних програмі, який проводиться на підприємстві (організації, установі). Повний перелік питань, що підлягатимуть перевірці під час конкретного заходу державного фінансового контролю, має бути зазначений в програмі та робочому плані відповідного заходу.

2.3 Аналіз показників стану та руху основних засобів бюджетних установ на прикладі Управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради.

Аналіз показників основних засобів бюджетної установи виконано для бюджетної установи, що підпадає під визначення підконтрольної установи відповідно до положень Закону №2939 – Управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради (далі – УО ВК ФМР). При цьому, важливо

зазначити, що Управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради не має відношення до бюджетної установи, зазначеної в пункті 3.1.

Дані фінансової звітності, що були проаналізовані, викладено у публічний доступ на порталі Data.gov.ua [58].

Зведені дані стосовно майнового стану УО ВК ФМР за період 2022-2024 роки, вказані у формах №1-дс «Баланс» за відповідний період, наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2. – Показники майнового стану УО ВК ФМР за 2022-2024 рр., гривень

Дата балансу / Стаття балансу	2021	2022	2023	2024	Зміни з 2021 по 2024 рр
Основні засоби	65573761	68 594 092	73777099	81242385	+15668624
Первісна вартість	138302313	148425217	160098941	175513796	+37211483
Знос	72728552	79831125	86321842	94271411	+21542859
Усього нефінансових активів	79066068	86911972	97748746	107843715	+28777647
Усього фінансових активів	852099	1600352	179520	827776	-24323
Баланс	79918167	88512324	97928266	108671491	+28753324

Джерело: згруповано автором за даними додатків А, Б, В

Як бачимо протягом 2022-2024 років зберігалася позитивна динаміка щодо зміни балансової вартості основних засобів (протягом 2022 року балансова вартість основних засобів зросла на 3 020 331 грн, або у 1,05 разів; за 2023 рік балансова вартість зросла на 5 183 007 грн, або у 1,08 разів порівняно з вартістю станом на кінець 2022 року; за 2024 рік балансова вартість зросла на 7 465 286 грн, або у 1,10 разів порівняно з вартістю станом на кінець 2023 року), що свідчить про стабільне поповнення складу основних засобів Управління освіти виконавчого комітету УО ВК ФМР у темпі, що перевищує суми вибуття та зносу.

Також, основні засоби складають більшу частину активів підприємства (на початок 2022 року – 82,94% від вартості нефінансових активів та 82,05% від вартості усіх активів складали основні засоби, на кінець 2022 року – 78,82%

від вартості нефінансових активів та 77,50% від усіх активів, на кінець 2023 року – 75,48% від вартості нефінансових активів та 75,34% від усіх активів, на кінець 2024 року – 75,33% від вартості нефінансових активів 74,76% від усіх активів), а також значно перевищують вартість фінансових активів (станом на початок 2022 року – у 76,96 разів, на кінець 2022 року – у 42,86 разів, на кінець 2023 року – у 410,97 разів, на кінець 2024 року – у 98,15 разів), що пояснюється невиробничою спеціалізацією УО ВК ФМР.

Для більш детального розгляду структури основних засобів УО ВК ФМР, проведемо аналіз вартості основних засобів УО ВК ФМР за групами відповідно до даних форми звітності №ф-5дс «Примітки до фінансової звітності» за 2023-2024 роки. Зведені показники основних засобів УО ВК ФМР за групами основних засобів у таблиці 2.3

Таблиця 2.3 – Зведені показники балансової вартості груп основних засобів УО ВК ФМР за 2022-2024 роки, гривень

Група основних засобів	2021	2022	2023	2024	Зміни з 2021 по 2024 рр
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	27 177 844	29 402 686	33 405 236	33 444 812	+6 266 968
Машини та обладнання	21 425 903	21 608 501	21 149 806	23 253 368	+1 827 465
Транспортні засоби	867 626	638 799	729 428	4 316 544	+3 448 918
Інструменти, прилади, інвентар	1 133 521	1 070 578	1 376 791	1 232 881	+99 360
Тварини та багаторічні насадження	139 203	120 409	108 205	121 983	-17 220
Інші основні засоби	1 370 591	1 281 262	1 444 245	1 826 766	+456 175
Бібліотечні фонди	4 232 062	4 145 415	4 843 364	6 166 088	+1 934 026
Малоцінні необоротні матеріальні активи	8 588 097	9 691 429	10 085 011	10 252 278	+1 664 181
Білизна, постільні речі, одяг та взуття	638 914	635 013	635 013	627 665	-11 249
Усього	65 573 761	68 594 092	73 777 099	81 242 385	+15 668 624

Джерело: згруповано автором за даними додатків Г, Д, Е

Основну частку вартісної структури основних засобів формує група «Будівлі, споруди та передавальні пристрої», яка є визначальною для виробничого потенціалу підприємства (станом на початок 2022 року група складала 41,44% від вартості усіх основних засобів, на кінець 2022 року – 42,86%, на кінець 2023 року – 45,27%, на кінець 2024 року – 41,17%). Наступними за питомою вагою йдуть група «Машини та обладнання» (станом на початок 2022 року група складала 32,67% від усіх основних засобів, на кінець 2022 року – 31,50%, на кінець 2023 року – 28,67%, на кінець 2024 року – 28,62%) та група «Малоцінні необоротні матеріальні активи» (станом на початок 2022 року група складала 6,45% від усіх основних засобів, на кінець 2022 року – 6,04%, на кінець 2023 року – 6,56%, на кінець 2024 року – 7,59%), що свідчить про значну забезпеченість УО ВК ФМР об'єктами нерухомого майна та значний потенціал до наявності резервів надходжень до бюджету у вигляді орендної плати, що міститься у незайнятому нерухомому майні, що обліковується на балансі УО ВК ФМР. Так, виходячи з формули розрахунку річної орендної плати, вказаної пунктом 7 Методики розрахунку орендної плати за державне майно, затвердженою постановою КМУ №630 від 28.04.2021 при застосуванні розміру орендної ставки, визначеного пунктом 14 Методики №630, за умови здачі 5% від усієї балансової вартості нерухомого майна в оренду, резерв надходжень до бюджету за 2025 рік склав би 200 668,87 грн (розрахунок наведено у таблиці 2.4).

Таблиця 2.4 – Розрахунок резервів надходжень за 2025 рік у вигляді орендної плати за окреме індивідуально визначене майно до бюджету

Балансова вартість майна, що передається в оренду (5% від балансової), грн	Ставка орендної плати, визначена відповідно до п. 14 Постанови 630	Резерв надходжень від орендної плати за 2025 рік (р.1 × р.2), грн
1	2	3
1 672 241	12%	200 668,87

Джерело: згруповано автором за даними додатку В

Крім того, рівень забезпеченості УО ВК ФМР машинами та обладнанням дає змогу припустити, що частина нерухомого майна УО ВК ФМР є єдиними

майновими комплексами у розумінні пункту 6 частини 1 статті 1 Закону № 157. Так, виходячи з формули розрахунку річної орендної плати, вказаної пунктом 10 Методики розрахунку орендної плати за державне майно, затвердженою постановою КМУ № 630 від 28.04.2021 при застосуванні розміру орендної ставки, визначеного згідно з підпунктом 5 пункту 1 додатку 2 до Методики №630, (застосування орендних ставок, визначених у додатку 2 до Методики №630 передбачено пунктом 10 Методики № 630), за умови здачі 2% від усієї балансової вартості нерухомого майна (виходячи з припущення, що балансова вартість майна відображає його ринкову вартість на момент передачі в оренду), 2% від усієї балансової вартості машин та обладнання (виходячи з припущення, що балансова вартість майна відображає його ринкову вартість на момент передачі в оренду), 1% від усієї вартості нематеріальних активів в оренду, резерв надходжень до бюджету за 2025 рік склав би 113 399,38 грн (розрахунок наведено у таблиці 2.5).

Таблиця 2.5 – Розрахунок резервів надходжень за 2025 рік у вигляді орендної плати за єдиний майновий комплекс

Балансова (ринкова) вартість нерухомого майна – частини ЄМК (2% від балансової), грн	Балансова (ринкова) вартість машин та обладнання – частини ЄМК (2% від балансової), грн	Балансова (ринкова) вартість нематеріальних активів – частини ЄМК (1% від балансової), грн	Ставка орендної плати для ЄМК іншого призначення відповідно до Додатку 2 до Методики №630	Резерв надходжень від орендної плати за 2025 рік (р.1 + р.2 + р.3) ×р.4, грн
1	2	3	4	5
668 896,24	465 067,36	30,20	10%	113 399,38

Джерело: згруповано автором за даними додатку В

З метою аналізу стану амортизації основних засобів та їхнього руху (у плані вибуття та прибуття основних засобів), проведемо аналіз фінансової звітності УО ВК ФМР по наступних розрахункових показниках:

- коефіцієнт зносу основних засобів;
- коефіцієнт придатності основних засобів;
- коефіцієнт оновлення основних засобів;

- коефіцієнт вибуття основних засобів;
- коефіцієнт приросту основних засобів;
- коефіцієнт мобільності активів.

Розрахунок зазначених показників наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз показників основних засобів УО ВК ФМР

Показник	Норма	Значення показника			Оцінка показника за нормативом (або оцінка динаміки показника)		
		2022	2023	2024	2022	2023	2024
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт зносу ОЗ	<0,5	0,54	0,54	0,54	Вище норми	Вище норми	Вище норми
Коефіцієнт придатності ОЗ	>0,5	0,46	0,46	0,46	Менше норми	Менше норми	Менше норми
Коефіцієнт оновлення	Немає	0,07	0,07	0,09	-	Без змін	Збільшення на 0,02
Коефіцієнт вибуття	Немає	0	0	0,01	-	Без змін	Збільшення на 0,01
Коефіцієнт приросту	Немає	0,07	0,08	0,08	-	Збільшення на 0,01	Без змін
Коефіцієнт мобільності активів	Немає	0,02	0,02	0,01	Збільшення на 0,01	Без змін	Зменшення на 0,01

Джерело: згруповано автором за даними Додатків А, Б, В, Г, Д, Е

Коефіцієнт зносу основних засобів протягом усього періоду стабільно зберігався на майже однаковому рівні (єдина зміна – збільшення на 1% відносно первісної вартості основних засобів протягом 2022 року), чим характеризується відповідно і коефіцієнт придатності основних засобів (єдина зміна – зменшення протягом 2022 року на 1 відсоток відносно балансової вартості основних засобів). Обидва показники протягом періоду мали низький рівень відхилення від норми, однак, враховуючи наявність негативних відхилень протягом 2022 року, загалом мають мінімальну тенденцію до погіршення.

У той же час, показники оновлення основних засобів збільшилися протягом періоду (з 7% до 9% від первісної вартості основних засобів на

відповідні звітні дати), що свідчить про регулярне щорічне оновлення складу основних засобів на рівні, достатньому для покриття загального зносу основних засобів. Коефіцієнт вибуття протягом усього періоду мав показники нижчі за коефіцієнт оновлення (та мав значення, більше за 0% до первісної вартості активів на відповідні звітні дати лише у 2024 році та склав 1%), що призвело до наявності позитивної динаміки коефіцієнту приросту основних засобів.

Водночас із цим, показники коефіцієнту мобільності активів протягом усього періоду зберігалися на дуже низькому рівні, що свідчить про дуже низьку забезпеченість УО ВК ФМР оборотними (фінансовими) активами. Найбільший вплив на даний факт має невиробнича спеціалізація УО ВК ФМР, яка призводить до відсутності виробничого циклу на установі, що, в свою чергу, нівелює потребу в сировині для виробництва (та усіх його етапів).

Детальнішу інформацію щодо потенційно проблемних груп основних засобів, які могли б призвести до виникнення поміченої мінімальної негативної динаміки стану зношеності основних засобів можемо отримати за результатами розрахунку та розгляду коефіцієнтів зносу за групами основних засобів відповідно до даних форм №ф-5дс «Примітки до фінансової звітності» за 2022-2024 роки, для чого звернемося до даних таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Значення коефіцієнту зносу основних засобів по групах основних засобів УО ВК ФМР

Група основних засобів	Коефіцієнт зносу ОЗ,%				Оцінка показника за нормативом			
	2021	2022	2023	2024	2021	2022	2023	2024
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	60,23	59,65	57,62	58,62	Вище норми	Вище норми	Вище норми	Вище норми
Машини та обладнання	32,74	38,05	43,31	44,93	В межах норми	В межах норми	В межах норми	В межах норми
Транспортні засоби	69,27	77,38	76,62	41,27	Критично вище норми	Критично вище норми	Критично вище норми	В межах норми

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Інструменти, прилади, інвентар	62,24	65,73	62,12	66,54	Вище норми	Вище норми	Вище норми	Вище норми
Тварини та багаторічні насадження	44,71	52,17	57,02	55,64	В межах норми	Вище норми	Вище норми	Вище норми
Інші основні засоби	81,86	83,44	82,06	78,67	Критично вище норми	Критично вище норми	Критично вище норми	Критично вище норми
Малоцінні необоротні матеріальні активи	32,33	34,23	37,09	44,21	В межах норми	В межах норми	В межах норми	В межах норми
Білизна, постільні речі, одяг та взуття	49,39	49,50	49,52	49,53	В межах норми	В межах норми	В межах норми	В межах норми

Джерело: згруповано автором за даними Додатків Г, Ґ, Д

За результатами проведеного аналізу виявлено три основні проблемні групи основних засобів – «Будівлі, споруди та передавальні пристрої» (коефіцієнт зносу – 60,23% станом на початок 2022 року, 59,65% станом на кінець 2022 року, 57,62% станом на кінець 2023 року, 59,62% станом на кінець 2024 року, що є помірним перевищенням порогового нормативного показника без вираженої тенденції на його покращення, зважаючи також на те, що дана група основних засобів є основною складовою вартісного вираження основних засобів УО ВК ФМР – 41,17% від усієї балансової вартості основних засобів станом на кінець 2024 року); «Інструменти, прилади, інвентар» (коефіцієнт зносу – 62,24% станом на початок 2022 року, 65,73% станом на кінець 2022 року, 62,12% станом на кінець 2023 року, 66,54% станом на кінець 2024 року, що є значним перевищенням порогового нормативного показника з помірною тенденцією на погіршення, однак дана група складає незначну частину основних засобів УО ВК ФМР – 1,51% від усієї балансової вартості основних засобів станом на кінець 2024 року) та найбільш зношену групу основних засобів за період – «Інші основні засоби» (коефіцієнт зношеності за групою на початок 2022 року – 81,86%, на кінець 2022 року – 83,44%, на кінець 2023 року

– 82,06%, на кінець 2024 року – 78,67%, що є критичним перевищенням нормативного порогового показника з незначною тенденцією на його покращення).

Загалом, стан основних засобів УО ВК ФМР задовільний та не має стрімких тенденцій до погіршення. Приріст основних засобів покриває знос та вибуття на достатньому рівні. Потенційне покращення стану придатності основних засобів УО ВК ФМР можливе за допомогою проведення переоцінки, оновлення та списання непридатних до подальшої експлуатації основних засобів з найбільш зношених груп основних засобів – будівель, споруд та передавальних пристроїв (коефіцієнт зносу за вказаною групою – 60,23% станом на початок 2022 року, 59,65% станом на кінець 2022 року, 57,62% станом на кінець 2023 року, 59,62% станом на кінець 2024 року, що перевищує порогове нормативне значення протягом усього періоду майже на 10 відсоткових одиниць без вираженої тенденції на покращення показника) а також інших основних засобів – коефіцієнт зношеності за вказаною групою на початок 2022 року – 81,86%, на кінець 2022 року – 83,44%, на кінець 2023 року – 82,06%, на кінець 2024 року – 78,67%, що перевищує нормативне порогове значення майже на 30 відсоткових одиниць протягом усього періоду з незначною тенденцією на покращення показника).

Підсумовуючи все вищенаведене, слід зазначити, що Державна аудиторська служба є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів. Держаудитслужба також уповноважена на здійснення державного фінансового контролю, діяльність якого регламентується Положенням №43, Законом №2939 іншими законодавчими актами України, а безпосередньо проведення заходів ДФК – Законом № 922, Постановою № 1178, Порядком проведення інспектування, Порядком проведення перевірки закупівель, Порядком проведення державного фінансового аудиту).

Окрім того, Держаудитслужбу визначено органом, що здійснює державний фінансовий контроль за видатками, що передбачені у межах виконання Плану України.

Свої повноваження Держаудитслужба здійснює як безпосередньо, так і через свої міжрегіональні територіальні органи, до яких відноситься і Східний офіс Держаудитслужби. Управління східного офісу Держаудитслужби є структурним підрозділом Східного офісу Держаудитслужби.

З метою перевірки питання стану та руху основних засобів під час проведення заходів державного фінансового контролю, управління Східного офісу Держаудитслужби може користуватися спеціально розробленими методичними рекомендаціями, якими надано можливий шлях та спосіб перевірки відповідних питань.

Також здійснено аналіз показників основних засобів підконтрольної установи УО ВК ФМР, за результатами якого встановлено, що Загалом, стан основних засобів УО ВК ФМР задовільний та не має стрімких тенденцій до погіршення. Приріст основних засобів покриває знос та вибуття на достатньому рівні. Потенційне покращення стану придатності основних засобів УО ВК ФМР можливе за допомогою проведення переоцінки, оновлення та списання непридатних до подальшої експлуатації основних засобів з найбільш зношених груп основних засобів – будівель, споруд та передавальних пристроїв (коефіцієнт зносу за вказаною групою – 60,23% станом на початок 2022 року, 59,65% станом на кінець 2022 року, 57,62% станом на кінець 2023 року, 59,62% станом на кінець 2024 року, що перевищує порогове нормативне значення протягом усього періоду майже на 10 відсоткових одиниць без вираженої тенденції на покращення показника), а також інших основних засобів (коефіцієнт зношеності за групою на початок 2022 року – 81,86%, на кінець 2022 року – 83,44%, на кінець 2023 року – 82,06%, на кінець 2024 року – 78,67%, що є критичним перевищенням нормативного порогового показника з незначною тенденцією на його покращення). За результатами проведеного аналізу виявлено потенційні

резерви доходів бюджету в розмірі 200 668,87 грн на рік (станом на 2025 рік) у разі здачі 5% балансової вартості нерухомого майна та 113 339,38 грн (станом на 2025 рік) у разі здачі єдиного майнового комплексу, вартість якого включає 2% від балансової вартості нерухомого майна, 2% балансової вартості машин та обладнання та 1% вартості нематеріальних активів.

3 РОЗРОБКА РЕКОМАНДАЦІЙ І ПРОПОЗИЦІЙ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ПЕРЕВІРКИ СТАНУ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ УПРАВЛІННЯМ СХІДНОГО ОФІСУ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ УКРАЇНИ В ЗАПОРІЗЬКІЙ ОБЛАСТІ В ХОДІ ПРОВЕДЕННЯ ЗАХОДІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

3.1 Особливості ревізійної перевірки стану та руху основних засобів на бюджетних установах

Ревізії фінансово-господарської діяльності бюджетних установ (або окремих питань фінансово-господарської діяльності бюджетних установ) при ревізії питання стану та руху основних засобів основною метою ставлять виявлення порушень законодавства з метою відшкодування збитків, що зазнав об’єкт контролю, та виявлення осіб, відповідальних за зазначені порушення. Практичне застосування принципів проведення ревізії питання перевірки стану та руху основних засобів (у тому числі при передачі основних засобів у оренду) розглянуто на прикладі акту ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності бюджетної установи «А» міської ради «А» (далі – бюджетна установа «А»), складеного фахівцями Управління за результатами проведення відповідного заходу державного фінансового контролю. Зважаючи на специфіку діяльності Управління, наявність в акті ревізії імен, адрес, іншої персональної інформації посадових осіб об’єкту контролю (для захисту репутації або прав інших людей), імена (у тому числі назви суб’єктів господарювання), адреси, реквізити договорів та грошові показники у даному розділі було змінено.

Ревізію стану збереження майна, використання оборотних та необоротних активів проведено вибірковим способом за період перевірки (2021 – І півріччя 2025 року).

Так, з метою проведення ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності складено програму ревізії, вид якої наведено у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Програма ревізії бюджетної установи «А»

Етапи ревізії	Перелік завдань перевірки	Перевіряючий	Строк перевірки
1	2	3	4
Підготовчий	Перевірити стан усунення порушень та недоліків, виявлених попередніми ревізіями (перевірками).	Головний державний фінансовий інспектор	01.08.2025 – 04.08.2025
Основний	Перевірити дотримання законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу	Головний державний фінансовий інспектор	04.08.2025 – 15.08.2025
	Перевірити стан використання і збереження державних ресурсів, необоротних та інших активів	Головний державний фінансовий інспектор	04.08.2025 – 15.08.2025
	Перевірити складання паспортів бюджетних програм, обґрунтованість затверджених у них показників та стан їх виконання	Головний державний фінансовий інспектор	04.08.2025 – 15.08.2025
	Перевірити правильність визначення потреби у бюджетних коштах, в тому числі при складанні планових бюджетних показників.	Головний державний фінансовий інспектор	04.08.2025 – 15.08.2025
	Перевірити складання паспортів бюджетних програм, обґрунтованість затверджених у них показників та стан їх виконання (у разі застосування програмно – цільового методу у бюджетному процесі). Складання звітів про виконання паспортів бюджетних програм.	Головний державний фінансовий інспектор	11.08.2025 – 15.08.2025
	Перевірити ведення касових операцій.	Провідний державний аудитор	12.08.2025 – 19.08.2025
	Перевірити операції на реєстраційних рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби, та рахунках в установах банків.	Заступник начальника відділу	18.08.2025 – 29.08.2025
	Перевірити штатну дисципліну, видатки на оплату праці працівників та нарахування на заробітну плату.	Начальник відділу	25.08.2025 – 26.09.2025
	Перевірити взяття та облік зобов’язань, правильність відображення дебіторської та кредиторської заборгованості.	Провідний державний аудитор	20.08.2025 – 05.09.2025

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
Основний	Перевірити стан збереження майна, дотримання вимог законодавства щодо визначення втрат через знищення та/або пошкодження майна внаслідок збройної агресії російської федерації.	Провідний державний фінансовий інспектор	01.09.2025 – 30.09.2025
	Перевірити видатки на капітальне будівництво, реконструкцію та ремонт	Головний державний фінансовий інспектор	05.09.2025 – 15.09.2025
	Перевірити утворення та використання власних надходжень бюджетних установ. Надання адміністративних послуг.	Головний державний фінансовий інспектор	16.09.2025 – 26.09.2025
	Перевірити забезпечення цільового використання бюджетних коштів	Головний державний фінансовий інспектор	26.09.2025 – 03.10.2025
	Перевірити стан виконання заходів, затверджених постановою КМУ від 11.10.2016 №710 «Про ефективне використання державних коштів»	Головний державний фінансовий інспектор.	06.10.2025 – 10.10.2025
	Перевірити дотримання законодавства про закупівлю	Провідний державний аудитор	01.10.2025 – 17.10.2025
	Дотримання вимог законодавства щодо обмежень, введених в період воєнного стану. Стан виконання заходів, спрямованих на подолання викликів і загроз національній та економічній безпеці, підвищення обороноздатності держави	Провідний державний фінансовий інспектор	01.10.2025 – 10.10.2025
	Перевірити дотримання законодавства під час надання в оренду та відчуження комунального майна та земельних ресурсів, а також при здійснені інших операцій, пов’язаних з рухом майна.	Провідний державний аудитор	06.10.2025 – 20.10.2025
	Перевірити стан і достовірність бухгалтерського обліку, фінансової і бюджетної звітності	Провідний державний фінансовий інспектор	10.10.2025 – 24.10.2025
	Перевірити стан використання коштів (видатків), передбачених на виконання заходів Плану України відповідно до інструменту Ukraine Facility, зокрема для виконання яких необхідно здійснити публічні закупівлі, виплату компенсацій та кредитів	Заступник начальника відділу	10.10.2025 – 29.10.2025
	Перевірити стан внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту	Заступник начальника відділу	13.10.2025 – 24.10.2025

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
Заключний	Обробка отриманих даних в ході перевірки шляхом систематизації отриманої інформації, складання основної частини акту ревізії до початку післяревізійного доопрацювання.	Головний державний фінансовий інспектор	29.10.2025 – 31.10.2025

Джерело: згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

План проведення ревізії у розрізі питань, що стосуються основних засобів, має вигляд, наведений у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Витяг з плану проведення ревізії

№ З/п	Питання ревізії та процедури контролю	Орієнтовна дата початку та закінчення перевірки питання програми	Спосіб перевірки питання програми (суцільний, вибірковий)	Період чи операції (документи), щодо яких проводиться перевірка вибірковим способом	Відповідальний виконавець (посада, П.І.Б)
1	2	3	4	5	6
1	Стан збереження майна, використання оборотних та необоротних активів: - закріплення всіх необоротних активів та запасів за матеріально відповідальними особами, наявність договорів про матеріальну відповідальність; - своєчасність, повнота та правильність оприбуткування необоротних активів і запасів; - своєчасність, законність та повнота оприбуткування інших необоротних матеріальних активів та запасів; - правильність проведення річних інвентаризацій необоротних активів та запасів; - повнота та своєчасність оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, отриманих у вигляді благодійної допомоги; - повнота і своєчасність оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, отриманих у централізованому порядку;	з 01.09.2025 по 30.09.2025	вибірковий	з 01.01.2022 по 30.06.2025	Провідний державний аудитор

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6
1	- дотримання законодавства при списанні необоротних активів; - дотримання законодавства при оприбуткуванні окремих деталей, вузлів, матеріалів від списання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів; - правильність та повнота обліку нерухомого майна; - наявність зареєстрованого права власності на об'єкти нерухомого майна (будівлі, споруди, земельні ділянки). - повнота нарахування та сплати орендної плати (у тому числі при визначенні щомісячного розміру орендної плати) - повнота відображення в обліку заборгованості зі сплати за оренду майна та стану проведення претензійно-позивної роботи по боржникам (нарахування штрафних санкцій)	з 01.09.2025 по 30.09.2025	вибірковий	з 01.01.2022 по 30.06.2025	Провідний державний аудитор

Джерело: згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Ревізією стану закріплення необоротних активів та запасів за матеріально-відповідальними особами та наявності договорів про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, проведеною суцільним способом за період, що підлягав ревізії, встановлено, що всі необоротні активи та запаси, що рахуються в обліку бюджетної установи на 01.01.2021 було закріплено за матеріально-відповідальними особами, з якими укладено договори про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. Порушень з цього питання не встановлено.

В ході ревізії організації фактичного контролю за збереження необоротних активів і товарно-матеріальних цінностей відповідно до розпорядження «Про проведення вибіркової інвентаризації та створення інвентаризаційної комісії у 2025 році», проведено вибіркову інвентаризацію

необоротних активів та товарно-матеріальних цінностей, що рахуються на балансі бюджетної установи «А» на загальну суму 43 000 000,00 грн, за результатами якої встановлено лишки необоротних активів, конкретизація за позиціями яких наведена у робочому документі аудитора «відомість виявлення лишків необоротних активів за інвентаризацією» у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Відомість виявлення лишків необоротних активів за інвентаризацією

Назва об'єкту необоротних активів	Лишки у кількісному вираженні за однорідними об'єктами, од.	Справедлива вартість об'єктів основних засобів, визначена на дату проведення інвентаризації, грн
1	2	3
Сарай	1	81 300,16
Туалет	1	4 000,50
Фонтан вуличний	1	782 300,00
Кондиціонери	8	87 836,72
Газовий котел	1	8 533,33
Принтер	1	2 344,50
Металеві сейфи	2	13 852,20
Меблі	7	35 072,15
Всього	22	1 015 239,56

Джерело : згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Всього в ході інвентаризації виявлено лишків необоротних активів на загальну суму 1 015 239,56 грн, надходження яких документально не підтверджено, чим порушено ч. 1 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996-XIV, п. 1.2 розд.1 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88; п. 1 ст.8, п. 1, ч. 5 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV, в частині того, що господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені. Відповідальність за виявлені в ході інвентаризації порушення (лишки необоротних активів) покладаються на матеріально – відповідальних осіб. У своїх поясненнях матеріально-відповідальні особи зазначили наступне: «виявлені в ході інвентаризації

матеріальні цінності не були оприбутковані у зв’язку з тим, що не були подані необхідні документи, в ході інвентаризації лишки оприбутковано» «…кондиціонери не були оприбутковані помилково, в ході інвентаризації оприбутковані» «...фонтан вуличний був неоприбуткований помилково. В ході проведення ревізії фонтан оприбутковано».

В ході ревізії, лишки матеріальних цінностей, які було виявлено в ході інвентаризації оприбутковані по бухгалтерському обліку на загальну суму 1 015 239,56 грн. шляхом оформлення бухгалтерських довідок та довідок про надходження в матеріальній формі.

Ревізією дотримання порядку проведення річних інвентаризацій, а також відображення їх результатів по бухгалтерському обліку установи встановлено, що у бюджетній установі «А» у 2021-2024 роках проведено 4 річні інвентаризації в терміни, передбачені Положенням про інвентаризацію активів та зобов’язань, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. Згідно наданих до ревізії протоколів інвентаризаційних комісій, лишків або нестач матеріальних цінностей в ході проведених у 2021-2024 роках річних інвентаризацій, не встановлено. Перевіркою дотримання порядку проведення річних інвентаризацій та відображення їх результатів по бухгалтерському обліку, порушень не встановлено.

Протягом періоду, який підлягав ревізії, обов’язки щодо ведення обліку необоротних активів та запасів у розрізі матеріально – відповідальних осіб, здійснення перевірки первинних документів по надходженню та списанню основних засобів та матеріальних цінностей, відображення в регістрах бухгалтерського обліку (оборотних відомостях) господарських операцій, пов’язаних з рухом матеріальних цінностей, в періоді, який підлягав ревізії покладено на головного спеціаліста бухгалтера відділу бухгалтерського обліку та звітності бюджетної установи «А».

Бухгалтерський облік основних засобів та інших необоротних активів в бюджетній установі «А» ведеться в оборотно-сальдових відомостях на

відповідних рахунках 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи» з присвоєнням інвентарного номеру.

Ревізією обґрунтованості придбання, руху та повноти відображення в бухгалтерському обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів проведено суцільним способом за січень – червень 2021 року, вересень – грудень 2022 року, травень – червень 2023 року, липень – вересень 2024 року та березень – червень 2025 року шляхом звіряння даних видаткових накладних, актів приймання – передачі, даних меморіального ордеру № 6, книги «Журнал-Головна» порушень з даного питання не встановлено.

Протягом періоду, який підлягав ревізії, бюджетною установою «А» придбано основних засобів та оприбутковано витрати на проведені капітальні ремонти, реконструкцію, на загальну суму 13 967 619,73 грн, а саме:

- за рахунок коштів спеціального фонду місцевого бюджету на загальну суму 500 235,33 грн, з яких у 2021 році на суму 99 820,11 грн, у 2022 році на суму 35 000,00 грн, у 2023 році на суму 251 230,10 грн, у 2024 році на суму 114 185,12 гривень;

- за рахунок коштів обласного бюджету у 2021 році на суму 217 334,10 гривень;

- отримано згідно відповідних рішень на загальну суму 13 250 050,73 грн, з яких у 2021 році на суму 8 820 300,00 грн та у 2025 році на суму 4 429 750,30 гривень.

За період з 01.01.2021 по 30.06.2025 бюджетною установою «А» придбано інших необоротних матеріальних активів на загальну суму 3 950 524,00 грн, а саме в 2021 році на суму 660 012,30 грн, в 2022 році на суму 90 550,10 грн, в 2023 році на суму 1 199 998,24 грн, в 2024 року – 1 700 776,51 грн, у період січень – червень 2025 року – 299 202,85 гривень.

Ревізією своєчасності, повноти та правильності оприбуткування основних засобів, придбаних та введених в експлуатацію, а також інших необоротних активів проведеною суцільним способом за весь період, що підлягав ревізії, шляхом звіряння даних актів прийому-передачі, видаткових

накладних, актів введення в експлуатацію основних засобів, актів прийому-передачі основних засобів, меморіальних ордерів №3, №6, оборотно-сальдових відомостей по рахунку 1014 «Машини та обладнання», 1015 «Транспортні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» порушень не встановлено.

Ревізією правильності списання основних засобів та інших необоротних активів, які не придатні до подальшого використання в господарській діяльності, проведеною суцільним способом за січень – червень 2021 року, березень – травень 2022 року, липень – грудень 2024 року та січень – березень 2025 року шляхом звіряння даних рішень, актів списання основних засобів (часткової ліквідації), актів обстеження (технічний висновок на (не) придатність обладнання (приладів) до експлуатації, інвентарних карток, акту обстеження зелених насаджень, що підлягають видаленню, доданих до меморіального ордеру 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів» з даними оборотно-сальдових відомостей, порушень не встановлено.

Загалом за період з 01.01.2021 по 30.06.2025 з балансу бюджетної установи «А» списано основних засобів на загальну суму 4 978 630,31 грн, а саме: у 2021 році на суму 74 339,36 грн, в 2022 році на суму 466 663,71 грн, в 2023 році на суму 885 450,00 грн, в 2024 року – 2 779 294,49 грн, протягом січня-червня 2025 року – 772 882,75 гривень.

За період з 01.01.2022 по 30.06.2025 з балансу бюджетної установи «А» інших необоротних матеріальних активів на загальну суму 980 948,68 грн, а саме в: 2021 році на суму 18 994,52 грн, в 2022 році на суму 20 133,67 грн, в 2023 році на суму 640 531,20 грн, в 2024 році на суму 108 610,77 грн, протягом січня-червня 2025 року – 192 678,52 гривні.

Ревізією закріплення матеріально відповідальних осіб за конкретними транспортними засобами встановлено, що автотранспортні засоби, які обліковуються на балансі бюджетної установи «А», відповідно до розпоряджень міського голови закріплені за водіями, з якими укладено

договори про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. Порушень з даного питання ревізією не встановлено.

Ревізією правильності та своєчасності оприбуткування по бухгалтерському обліку бюджетної установи «А» вказаних транспортних засобів порушень не встановлено. Ревізією дотримання законодавства при списані (відчуженні) транспортних засобів за наявними документами, проведеною суцільним способом за період з 01.01.2021 по 30.06.2025. порушень не встановлено.

Ревізією оприбуткування окремих деталей, вузлів, матеріалів від списання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, проведеною суцільним способом періоду з 01.01.2021 по 30.06.2025, порушень не встановлено. Фактів списання основних засобів, які містили дорогоцінні метали (срібло, золото, платиновмісні сплави) в період який підлягав ревізії, не встановлено.

Ревізією дотримання законодавства при нарахуванні зносу необоротних активів, проведено суцільним способом січень – квітень 2021 року, квітень – червень 2022 року, липень – вересень 2023 року за жовтень – грудень 2024 року та травень – червень 2025 року шляхом звіряння відомостей нарахування зносу необоротних активів за вказаний період, порушень не встановлено. Протягом періоду, який підлягав ревізії фактів дооцінки основних засобів та інших необоротних активів по бухгалтерському обліку не виявлено. Порушень з даного питання ревізією не встановлено.

Ревізію своєчасності, повноти та правильності оприбуткування придбаних необоротних активів за наявними на об’єкті контролю документами, проведеною суцільним способом за червень – серпень 2021 року, січень – березень 2022 року, травень – вересень 2023 року, січень – березень 2024 року та січень 2025 року, шляхом співставлення первинних документів з меморіальними ордерами №3/3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках», № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів», оборотно-

сальдовими відомостями та книгами «Журнал-Головна», порушень не встановлено.

Дослідженням законності орендних відносин в ході надання комунального майна бюджетної установи «А» в оренду підприємствам, установам та організаціям встановлено наступне.

У періоді, що підлягав ревізії, орендні відносини регламентувались Законом України від 03.10.2019 № 157-IX «Про оренду державного та комунального майна», постановою Кабінету Міністрів України «Про особливості оренди державного та комунального майна у період воєнного стану» від 27.05.2022 № 634 (надалі – Постанова № 634), Порядком передачі в оренду державного та комунального майна, яке затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 03.06.2020 № 483 (надалі – Порядок № 483), Методикою розрахунку орендної плати за державне майно, яка затверджена Постановою Кабінету Міністрів України від 28.04.2021 № 630 «Деякі питання розрахунку орендної плати за державне майно» зі змінами (надалі – Методика № 630).

Начальником-головним бухгалтером відділу бухгалтерського обліку та звітності бюджетної установи «А» пояснено наступне: «..головним бухгалтером відділу бухгалтерського обліку та звітності бюджетної установи «А» здійснювалось нарахування орендної плати. Рознесення оплати відбувалося відповідно виписок УДКСУ про надходження коштів на доходні рахунки міського бюджету. Інформація про надходження надавалась фінансовим відділом міської ради «А». Інформація про заборгованість надавалась відділом бухгалтерського обліку та звітності бюджетної установи «А» до юридичного відділу бюджетної установи «А» для подальшого опрацювання. Індексація орендної плати нараховувалась щомісячно відповідно до індексу інфляції, який публікується Державною службою статистики».

До ревізії надано Відомість про нарахування оренди за 2021 рік, за 2022 рік, за 2023 рік, за 2024 рік та за 2025 рік, в яких відображено нарахування,

сплата орендної плати орендарями та заборгованість на кінець року. Зазначені відомості підписано начальником відділу бухгалтерського обліку та звітності – головним бухгалтером бюджетної установи «А». Первинні документи, які відображали факт нарахування орендної плати (рахунки) до ревізії надано частково.

Загалом доходи бюджету міської територіальної громади «А» від оренди комунального майна в період, охоплений ревізією, становили 2 226 408,75 грн, (в тому числі у 2021 році – 484 088,93 грн, у 2022 році – 356019,34 грн, у 2023 році – 568 648,35 грн, у 2024 році – 544 540,86 грн, у І півріччі 2025 року – 273 111,27 грн), тобто протягом 2021-2024 років вони зросли лише в 1,15 рази.

Найбільшу питому вагу в загальному обсязі надходжень займають надходження до загального фонду – 89,75 %, що становить 1 998 092,56 грн (в т.ч. у 2021 році – 411 134,40 грн, у 2022 році – 304 764,49 грн, у 2023 році – 503 372,22 грн, у 2024 році – 513 329,08 грн, у І півріччі 2025 року – 265 492,37 грн).

До ревізії надано 47 договорів оренди, орендодавці за якими згідно Відомості про нарахування оренди сплачували орендну плату до міського бюджету, із яких 22 договори, укладені з орендною платою в розмірі 1 гривня.

Ревізією питання правильності застосування індексів інфляції при визначенні місячного розміру орендної плати, проведеною шляхом звірки умов договорів, казначейських виписок та Відомості про нарахування оренди, встановлено невірне її застосування по 15 договорам оренди нерухомого майна, що належить до комунальної власності міської територіальної громади «А».

Так, умовами договору оренди №1, орендар приймає в строкове платне користування майно комунальної власності, балансова вартість якого на момент укладання договору становить 896 092,44 гривень (п.1.1).

Договір укладено строком на 5 років 4 місяці, що діє з 01.01.2015 до 30.04.2020 включно (п.10.1). В подальшому, договір оренди №1 було продовжено додатковою угодою від №1 терміном до 30.03.2023.

Орендна плата за базовий місяць становить 7 467,44 грн, а орендна плата за перший місяць оренди – січень 2015 року визначається шляхом коригування орендної плати за базовий місяць на індекс інфляції за грудень 2014 року (п.3.1 договору №1). Орендна плата за кожний наступний місяць визначається шляхом коригування орендної плати за попередній місяць на індекс інфляції за наступний місяць і нараховується після 10 числа, наступного за звітним (п.3.3 договору №1).

Таким чином, невірне застосування індексів інфляції при розрахунку орендної плати по договору оренди №1 призвело до недоотримання доходів міським бюджетом за період 2021-2024 роки та І півріччя 2025 року на загальну суму 219 558,83 гривень (робочий документ аудитора «відомість недоотриманих доходів від оренди за договором оренди №1» у таблиці 3.4).

Таблиця 3.4 – Відомість недоотриманих доходів від оренди за договором оренди № 1

Період розрахунку	Нараховано за даними відомості нарахування оренди, грн	Розраховано нарахувань відповідно до вимог законодавства, грн	Різниця (р.3-р.2), грн
1	2	3	4
2021	145 849,84	184 084,34	38 234,50
2022	175 286,35	218 726,22	43 439,87
2023	197 812,42	250 616,43	52 804,01
2024	210 677,76	265 459,53	54 781,77
І півріччя 2025 року	117 002,54	147 301,21	30 298,67
Разом	846 628,91	1 066 187,74	219 558,83

Джерело: згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Застосування індексу інфляції при розрахунку орендної плати передбачені умовами 13 договорів оренди, які укладені в період дії Закону України «Про оренду державного та комунального майна» від 10.04.1992 № 2269-XII зі змінами (надалі – Закон № 2269-XII), яким визначено, що істотною умовою договору оренди, зокрема, є орендна плата з урахуванням її індексації (стаття 10).

Таким чином, внаслідок невірного застосування індексу інфляції при визначенні місячного розміру орендної плати, що є порушенням умов

договорів оренди, в частині того, що орендна плата за кожний наступний місяць визначається шляхом коригування орендної плати за попередній місяць на індекс інфляції за наступний місяць, ст. 629 Цивільного Кодексу України у частині того, що договір є обов'язковим до виконання сторонами, призвело до недоотримання загальним фондом міського бюджету доходів за період 2021 – 2024 роки та І півріччя 2025 року на загальну суму 283 235,96 грн (в т.ч. за 2021 рік – 48 961,87 грн; за 2022 рік – 57 601,25 грн; за 2023 рік – 68 150,17 грн; за 2024 рік – 72 171,75 грн; за І півріччя 2025 року – 38 350,92 гривень, робочий документ аудитора «Зведена відомість недоотримання доходів від індексації бюджетною установою «А» у таблиці 3.5).

Таблиця 3.5 – Зведена відомість недоотримання доходів від індексації бюджетною установою «А»

Підлягало отриманню за період 2021-2024 роки та І півріччя 2025 року, грн	Фактично отримано за даними відомості нарахування орендної плати, грн	Різниця (р.1-р.2), грн
1	2	3
2 057 174,36	1 773 938,40	283 235,96

Джерело: згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Ревізією повноти нарахування та сплати орендної плати, проведеною шляхом звірки умов договорів, казначейських виписок та Відомості про нарахування оренди, встановлено випадок не нарахування та несплати орендної плати у термін, встановлений договором оренди, а також її сплата до обласного бюджету.

Згідно з умовами договору оренди нерухомого майна № 2, орендодавцем в якому виступала бюджетна установа «Б», правонаступником всього майна, прав та обов'язків якої є бюджетна установа «А», орендар приймає в строкове платне володіння та користування приміщення площею 191,2 м^2. Термін дії договору становить 50 років. (пункт 10.1). Договір оренди № 2 розірвано за згодою сторін від 14.11.2024.

За період дії договору орендна плата відповідно до його умов становить 29 527,76 гривень. При цьому, у Відомості про нарахування оренди нарахування орендної плати відображено лише за січень-жовтень 2024 року в

сумі 4 470,00 грн, дебіторської або кредиторської заборгованості станом на кожне перше число звітного року не відображено.

Всього орендарем за період дії Договору оренди № 2 сплачено орендної плати в загальній сумі 13 710,00 грн, яка зарахована:

1) до обласного бюджету в загальній сумі 9 240,00 грн (в т.ч. у березні-грудні 2022 року – 4 200,00 грн та у 2023 році – 5 040,00 грн)

Умовами Договору оренди №2 передбачено, що орендна плата визначається на підставі Методики розрахунків орендної плати, затвердженої Кабінетом Міністрів України, і складає 767,76 грн на рік (п.3.1) та становить 64,94 грн за перший місяць оренди і перераховується орендарем орендодавцеві не пізніше 25 числа наступного місяця з урахуванням щомісячного індексу інфляції (п.3.1.1 Договору оренди № 2).

Бюджетним кодексом України визначено, що до складу доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності, засновником яких є сільські, селищні, міські ради (п.29 ст.64).

Таким чином, в порушення п. 29 ст. 64 Бюджетного кодексу України в частині того, що до доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад належать надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності, засновником яких є сільські, селищні, міські ради, п.3.1.1 Договору оренди № 2, в частині того, що орендна плата перераховується Орендарем Орендодавцеві, ст. 629 Цивільного Кодексу України у частині того, що договір є обов’язковим до виконання сторонами, внаслідок сплати орендарем орендної плати до обласного бюджету привело до недоотримання міським бюджетом доходів на загальну суму 9 240,00 грн (у т.ч. у 2022 році – 4 200,00 грн, у 2023 році – 5 040,00 гривень, робочий документ «відомість недоотримання доходів за договором оренди № 2» у таблиці 3.6 далі по тексту).

2) до міського бюджету у січні-жовтні 2024 року в сумі 4 470,00 грн.

При цьому, Відомості про нарахування оренди відсутнє нарахування орендної плати орендарю за липень-грудень 2021 року та 2022- 2023 роки.

Таким чином, в порушення п.3.1.1 Договору оренди від №2 в частині того, що орендна плата перераховується Орендарем Орендодавцеві не пізніше 25 числа наступного місяця з урахуванням щомісячного індексу інфляції, ст. 629 Цивільного Кодексу України в частині того, що договір є обов'язковим до виконання сторонами, внаслідок не сплати орендарем орендної плати привело до недоотримання доходів міським бюджетом за період за липень – грудень 2021 року та 2022 – 2023 роки на загальну суму 12 881,10 грн (у т.ч. за липень – грудень 2021 року – 6 231,99 грн; за 2022 рік – 3 204,75 грн; за 2023 рік – 3 444,36 грн, робочий документ «відомість недоотримання доходів за договором оренди № 2» у таблиці 3.6 далі по тексту).

Таблиця 3.6 – Відомість недоотримання доходів за договором оренди № 2

Період розрахунку	Виставлено за даними відомості нарахування оренди, грн	Підлягало виставленню, грн	Недоотримано через не виставлення об'єктом контролю та не сплату орендарем, грн	Недоотримано через перерахування орендарем на невірний рахунок, грн
1	2	3	4	5
2021	0,00	6 231,99	6 231,99	0,00
2022	0,00	7 404,75	7 404,75	4 200,00
2023	0,00	8 484,36	3 444,36	5 040,00
Разом	0,00	22 121,10	12 881,10	9 240,00

Джерело: згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Посадовими інструкціями спеціалістів бюджетної установи «А» контроль за повною надходжень від орендної плати за користуванням майном, що перебуває у комунальній власності, не було покладено на жодну посадову особу. Водночас, Відомість про нарахування оренди за 2021рік, за 2022 рік, за 2023 рік, за 2024 рік та за 2025 рік, в яких відображено нарахування, сплата орендної плати орендарями та заборгованість на кінець року підписано начальником відділу бухгалтерського обліку та звітності бюджетної установи «А».

На запит управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області бюджетною установою «А» з цього приводу пояснено, що нарахування орендної плати не проводилося через відсутність у бюджетної установи «А» примірника договору оренди №2 до 2024 року.

Ревізією правильності застосування орендної ставки при визначенні розміру орендної плати, проведеною шляхом звірки умов договорів, казначейських виписок та Відомості про нарахування оренди встановлено, що під час розрахунку розміру базової місячної орендної плати за договором оренди № 3 не застосовано орендну ставку, передбачену Методикою № 630, що призвело до невірного визначення розміру орендної плати за базовий місяць оренди.

Умовами Договору оренди № 3 передбачено, що об'єктом оренди є будівля, загальною площею 191,9 м^2 (пункт 4.1). Вартість майна без ПДВ складає 86 664,00 грн (пункт 6.1). Цільовим призначенням майна є релігійні організацій для забезпечення проведення релігійних обрядів та церемоній (пункт 7.1). Місячна орендна плата за базовий місяць становить 191,90 грн (пункт 9.1). Строк договору становить 5 років (пункт 12.1).

Пунктом 27 додатку 1 до Методики №630 визначено, що орендна ставка для релігійних організацій для забезпечення проведення релігійних обрядів та церемоній на площі, що перевищує 50 м^2 становить 7%.

Проведеним в ході ревізії перерахунком розміру орендної плати за перший місяць оренди з урахуванням орендної ставки 7%, встановлено, що орендна плата за базовий місяць оренди мала складати 505,54 грн проти визначеного в договорі 191,90 гривень.

Таким чином, в порушення частини 2 статті 17 Закону України «Про оренду майна» №157 в частині того, що у разі передачі майна в оренду без проведення аукціону орендна плата визначається відповідно до Методики розрахунку орендної плати, яка затверджується Кабінетом Міністрів України щодо державного майна та представницькими органами місцевого самоврядування – щодо комунального майна, пункту 6 Методики № 630 в

частині того, що орендна ставка визначається згідно з додатком 1 Методики № 630, що призвело до недоотримання загальним фондом міського бюджету доходів за лютий-червень 2025 року в загальній сумі 1 312,15 гривень. Робочий документ аудитора «Довідка недоотримання доходів за договором оренди №3» у таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Довідка недоотримання доходів за договором оренди №3

Період розрахунку	Виставлено за даними відомості про нарахування оренди, грн	Підлягало виставленню, грн	Різниця (р.3-р.2), грн
1	2	3	4
Лютий 2025	27,41	54,17	26,76
Березень 2025	194,78	509,58	314,80
Квітень 2025	196,14	517,23	321,09
Травень 2025	198,69	520,85	322,16
Червень 2025	200,28	527,62	327,34
Разом	817,30	2 129,45	1 312,15

Джерело : згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Ревізією питання щодо повноти відображення в обліку заборгованості зі сплати за оренду майна, а також стану проведення міською радою претензійно-позовної роботи по орендарям, за якими рахується заборгованість, встановлено наступне.

Згідно з даними Відомостей про нарахування оренди за 2021 рік, за 2022 рік, за 2023 рік, за 2024 рік та за І півріччя 2025 року дебіторська заборгованість з орендної плати станом на 01.01.2021 складала 112 823,10 грн; на 31.12.2021 – 154 580,96 грн; на 31.12.2022 – 307 045,81 грн; на 31.12.2023 – 315 443,57 грн; на 31.12.2024 – 439 648,67 грн; на 30.06.2025 – 552 403,35 гривень.

Найбільшу питому вагу в зазначеному обсязі дебіторської заборгованості станом на 30.06.2025 мають наступні орендарі: комунальне підприємство «В» за договором оренди № 8 у сумі 356 088,93 грн, або 64,46%, (дата виникнення заборгованості – січень 2021 року); ФОП «Г» за договором оренди № 9 у сумі 130 317,44 грн, або 23,59%, (дата виникнення заборгованості – січень 2021 року).

Станом на 30.06.2025 р. за тринадцятьма орендарями комунального майна рахується заборгованість з терміном несплати орендної плати два та більше місяців.

Умовами договорів оренди нерухомого майна передбачено, що при невиконанні або неналежному (в тому числі частковому) виконанні своїх зобов'язань, сторони несуть відповідальність, передбачену чинним законодавством України та умовами цього Договору. Суперечки, що виникають в процесі виконання умов цього Договору, вирішуються за узгодженням обох сторін. В разі недосягнення згоди, суперечка передається на розгляд суду.

При цьому, бюджетною установою позови щодо примусового стягнення з орендарів заборгованості з орендної плати до судових органів не подавалися, пеня на суми заборгованості зі сплати орендної плати бюджетною установою орендарям не нараховувалась, відповідні рахунки на сплату пені не виставлялись та орендарями не оплачувались.

В ході проведення ревізії здійснено розрахунок пені на суми заборгованості за комунальним підприємством «В» та ФОП «Г», по яким протягом періоду перевірки рахується (рахувалася) заборгованість з орендної плати.

Таким чином, внаслідок не нарахування пені на суми заборгованості зі сплати орендної плати, чим порушено статтю 629 Цивільного кодексу України в частині того, що договір є обов'язком до виконання, умов договорів оренди, загальним фондом міського бюджету недоотримано за період 2021-2024 роки та І півріччя 2025 року доходів на суму 65 952,79 грн (у т.ч. за 2021 рік – 5 138,51 грн; за 2022 рік – 23 534,70 грн; за 2023 рік – 17 365,61 грн; за 2024 рік – 14 961,76 грн; за І півріччя 2025 року – 4 952,21 грн). Робочий документ аудитора «Відомість недоотримання доходів через не нарахування пені» у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 – Відомість недоотримання доходів через не нарахування пені

Договір оренди комунального майна, орендар	Виставлено пені на заборгованість за періодами її наявності, грн	Підлягало виставленню пені на заборгованість за періодами її наявності, грн	Різниця (р.3-р.2), грн
1	2	3	4
№8 з Комунальним підприємством «В»	0,00	40 148,58	40 148,58
№9 з ФОП «Г»	0,00	25 804,21	25 804,21
Разом	0,00	65 952,79	65 952,79

Джерело: згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Таким чином, інспектуванням питання стану та руху основних засобів (у тому числі при здачі в оренду) програми ревізії встановлено порушень на загальну суму 1 387 231,00 грн, в тому числі:

- 1 014 609,00 грн – лишки товарно-матеріальних цінностей (порушення усунуто в ході ревізії в повному обсязі).

- 283 235,96 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок невірного застосування індексу інфляції при визначенні місячного розміру орендної плати;

- 9 240,00 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок перерахування орендарем орендної плати до обласного бюджету;

- 12 881,10 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок не перерахування орендарем належних орендних платежів;

- 1 312,15 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок заниження розміру орендної плати через невірний її розрахунок;

- 65 952,79 грн – недоотримання доходів міським бюджетом внаслідок не нарахування та не сплати пені на суми заборгованості з орендної плати за комунальне майно.

3.2 Удосконалення внутрішнього контролю за орендними відносинами бюджетних установ та оптимізація доходів бюджету територіальних громад від оренди комунального майна

Внутрішній контроль бюджетної установи за своїми орендними відносинами щодо комунального майна грає важливу роль у своєчасному виявлені та вирішенні об'єктом важливих питань, пов'язаних з орендою – відслідковування граничних дат сплати місячної орендної плати за договорами (з чого випливає своєчасне відображення дебіторської або кредиторської заборгованості орендарів), розміру та динаміки зміни заборгованості за орендарями,

Більшість об'єктів контролю з метою полегшення обліку (бухгалтерського та управлінського) проводять реєстрацію договорів оренди комунального майна у журналі довільної форми (паперовому або електронному, далі – Журнал реєстрації договорів оренди), за допомогою якого при нагальній потребі можна знайти базову інформацію щодо договору оренди комунального майна. Також Журнали реєстрації договорів оренди можуть містити розроблену об'єктом контролю номенклатуру договорів оренди, що допомагає у організації та систематизації наявних договорів оренди і має особливу актуальність при великій їхній кількості – для полегшення швидкого доступу до оригіналу потрібного документу, при цьому доречно складати окремі Журнали реєстрації договорів оренди для договорів по об'єктах Переліку першого типу та Переліку другого типу, зважаючи на відмінність у надходженнях від орендної плати від відповідних орендарів (або запровадити особливу номенклатурну класифікацію з врахуванням типу Переліку об'єкта оренди). Крім того, бюджетною установою можуть бути додані наступні розділи для швидкого доступу до потрібної інформації: контактна особа орендаря (ПІБ, номер телефону, електронна пошта), цільове призначення майна за договором оренди (вид діяльності орендаря відповідно

до класифікатору видів економічної діяльності), наявність та короткий зміст додаткових угод тощо.

Бюджетні установи власноруч обирають, яка інформація відображатиметься у Журналах реєстрації договорів оренди, але найпопулярнішими є наступні позиції: номер та дата укладання договору оренди, найменування орендаря (його ЄДРПОУ, юридична адреса), строк дії договору оренди, орендована площа, адреса об'єкта оренди, номенклатурний номер договору оренди.

При цьому, у Журналі реєстрації договорів також можливо зазначити інформацію, що полегшить контроль за дотриманням законодавства у орендних відносинах та збільшить швидкість та ефективність як заходів як ДФК, так і внутрішнього контролю бюджетної установи. Найбільш зручним варіантом буде ведення журналу в електронній формі – з можливістю друку за підписом особи, уповноваженої на ведення Журналу реєстрації договорів оренди, оскільки гнучкість та легкість пошуку потрібної інформації електронного варіанту значно перевищує паперовий. При цьому, за необхідністю Журнал реєстрації договорів оренди можна друкувати станом на звітні дати, або, за наявності потреби, станом на конкретно визначену дату. Запропонована форма Журналу реєстрації договорів оренди за об'єктами Переліку першого типу станом на звітні дати, розроблена на основі Порядку реєстрації договорів оренди земельної частки (паю), затвердженого постановою КМУ від 24.01.2000 №119 [24] у Додатку Ж.

Крім того, задля якісного контролю за розмірами дебіторської заборгованості орендарів, терміновістю сплати (в залежності від терміну виникнення заборгованості) та контролем за проведенням претензійно-позовної роботи по стягненню сум заборгованостей та штрафних санкцій з орендарів комунального майна, об'єктам контролю доцільно використовувати аналітичний регістр дебіторської заборгованості за договорами оренди нерухомого комунального майна, який поєднував би у собі таку інформацію: характеристики орендаря, дані для зв'язку з контактною особою орендаря,

об’єкт оренди та його характеристики, характеристики заборгованості орендаря, проведена претензійно-позовна робота та стан реагування на неї орендарем, нарахована на заборгованість пеня та її характеристики тощо. Вигляд аналітичного регістру обліку дебіторської заборгованості орендарів комунального майна запропоновано у таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Аналітичний регістр обліку дебіторської заборгованості орендарів комунального майна

№	Орендар			Адреса об’єкта оренди	Заборгованість орендаря	
	Назва, ЄДРПОУ	Дані для зв’язку (ел. пошта, телефон)	№, дата договору оренди		Сума заборгованості на звітні дати	Дата виникнення за боргованості

Джерело : розроблено автором

Вигляд аналітичного реєстру обліку нарахування штрафних санкцій (пені) на дебіторську заборгованість орендарів комунального майна запропоновано у таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Аналітичний регістр обліку нарахування штрафних санкцій (пені) на дебіторську заборгованість орендарів комунального майна

Орендар			Претензійно-позовна робота		Штрафні санкції (пеня)		
Назва, ЄДРПОУ	№, дата договору оренди	Сума заборгованості	Дата, № документу з претензією	Сплачено за претензією	Розмір нарахованої на суму простроченого платежу пені	З неї така, строк позовної давності за якою не сплив	Сплачено пені орендарем

Джерело: розроблено автором

Узагальнений вигляд аналітичного регістру обліку дебіторської заборгованості орендарів комунального майна та нарахованої на неї пені має вигляд, запропонований у додатку К.

Окрім того, особливо важливою частиною орендних відносин є визначення розміру щомісячної орендної плати, який має враховувати індекс

інфляції з метою підтримання ефективного рівня доходу від оренди комунального майна. Відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 № 280/97-ВР, правом комунальної власності визначено право територіальної громади володіти, доцільно, економічно ефективно користуватися і розпоряджатися на свій розсуд і в своїх інтересах майном, що належить їй, як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування [27]. Законом 157 для договорів оренди комунального майна, укладених за об'єктами Переліку першого типу, з даного приводу встановлено наступне: орендна плата підлягає коригуванню на індекс інфляції згідно з Методикою розрахунку орендної плати [28]. Крім того, Закон № 157 наділяє представницькі органи місцевого самоврядування свободою стосовно вибору методики індексації орендної плати, оскільки до компетенції такого органу відноситься як затвердження Методики розрахунку орендної плати за комунальне майно, так і примірного договір оренди, що передбачено абзацом 4 частини 1 статті 16 Закону № 157 у частині використання примірних договорів оренди та абзацом 3 частини 2 статті 17 Закону № 157 у частині використання методики розрахунку орендної плати, завдяки чому представницький орган місцевого самоврядування може адаптувати положення методики розрахунку орендної плати та примірних договорів оренди до умов власних територіальних громад.

Проведемо аналіз дохідності, переваг та недоліків найбільш розповсюджених варіантів індексації орендної плати за договорами, укладеними за об'єктами Переліку першого типу:

1. Індексація орендного платежу відповідно до Методики розрахунку орендної плати за державне майно, затвердженої постановою КМУ від 28.04.2021 № 630. Так, відповідно до пункту 18 Методики № 630, якщо орендна плата визначена за результатами проведення аукціону, орендна плата за січень-грудень року оренди, наступного за роком, на який припадає перший місяць оренди, визначається шляхом коригування орендної плати за перший місяць оренди на річний індекс інфляції року, на який припадає перший місяць

оренди. Орендна плата за січень-грудень третього і кожного наступного календарного року оренди визначається шляхом коригування місячної орендної плати, що сплачувалася у попередньому році, на середньорічний індекс інфляції такого року [4]. Формула розрахунку місячної орендної плати за кожний рік оренди після першого матиме наступний вигляд:

$$О_{п.} \times I_{інфл.п.р.} = О_{р.} \quad (3.1)$$

Де $О_{п.}$ – місячна орендна плата, встановлена на попередній період (для розрахунку другого року – орендна плата, визначена за результатами аукціону);

$I_{інфл.п.р.}$ – індекс інфляції за попередній рік, опублікований Державною службою статистики України (річний індекс інфляції визначається шляхом взаємного множення щомісячних індексів інфляції за відповідний рік);

$О_{р.}$ – місячна орендна плата за поточний рік.

Таким чином, даний спосіб індексації орендного платежу передбачає однаковий розмір щомісячної орендної плати протягом року, з проведенням індексації щороку одноразово. До переваг цієї методики можна віднести легкість розрахунку, понижену потребу в контролі за розміром щомісячної орендної плати та своєчасну доступність інформації стосовно індексів інфляції, що публікуються Державною службою статистики України (далі – Держстат). Явними недоліками постають такі характеристики методики: низька чутливість до регулярних змін індексу інфляції, відсутність індексації орендного платежу протягом першого року оренди та при визначені стартової плати з метою продовження договору оренди на аукціоні (за місяці, що сплили з січня (включно) року, в якому відбувається продовження договору оренди), великий рівень орієнтованості на довготривалі орендні відносини.

2. Індексація орендного платежу, передбачена у пункті 3.2 незмінюваних умов примірного договору оренди нерухомого або іншого окремого індивідуально визначеного майна, що належить до державної власності, затвердженого постановою КМУ від 12 серпня 2020 року № 820 як така, що застосовується до орендної плати, визначеної на підставі абзацу третього або

четвертого частини сьомої статті 18 Закону № 157 (далі – Методика примірного договору): «…орендна плата за другий і кожний наступний місяці оренди визначається шляхом коригування орендної плати за попередній місяць на індекс інфляції за наступний місяць» [25]. Формула розрахунку місячної орендної плати матиме наступний вигляд:

$$О_{п.} \times I_{інфл.н.м.} = О_{м.} \quad (3.2)$$

Де $I_{інфл.н.м.}$ – індекс інфляції за наступний місяць відносно місяця, на орендну плату за який нараховується індексація;

$О_м$ – місячна орендна плата за поточний місяць.

До переваг вищезазначеної методики індексації орендного платежу відносяться швидке реагування на регулярну зміну індексів інфляції та щомісячне збільшення надходжень орендодавця від орендної плати за договором. Основними недоліками є: підвищені вимоги до контролю за розміром щомісячної орендної плати; підвищена залежність від щомісячного опублікування індексів інфляції через необхідність визначення індексу інфляції за місяць, наступний відносно попереднього, що може призвести до затримок нарахування та сплати орендарями орендних платежів.

3. Індексація орендного платежу, сформована з розрахунком на незалежність від щомісячного публікування індексів інфляції за поточний місяць (далі – Модифікована методика примірного договору), відповідно до якої орендна плата за другий і кожний наступний місяці оренди визначається шляхом коригування орендної плати за попередній місяць на індекс інфляції за попередній місяць. Формула розрахунку місячної орендної плати матиме наступний вигляд:

$$О_{п.} \times I_{інфл.п.м.} = О_{м.} \quad (3.3)$$

Де $I_{інфл.п.м.}$ – індекс інфляції за попередній місяць відносно місяця, в якому нараховується індексація.

Дана методика розрахунку щомісячного розміру орендної плати розділяє переваги з Методикою примірного договору оренди, водночас з цим

пом’якшуючи залежність орендодавця від публікації Держстатом щомісячних індексів інфляції.

З метою детального аналізу впливу застосування вищезазначених методик на практиці орендних відносин, застосуємо відповідно їхні положення щодо індексації орендного платежу до договору оренди комунального нерухомого майна, інформація про аукціон щодо укладання якого розміщена у вільному доступі на електронному ресурсі «Prozorro.Sale» (об’єкт оренди – нерухоме майно за адресою м. Рівне, вул. Соборна, 3Е, строком на 5 років, аукціон проведено 20.12.2022, ID – LLE001-UA-20221129-97128, інформацію про укладений договір приховано у зв’язку з воєнним станом, розрахунок виконано з припущення про укладення договору оренди з 01.01.2023, оскільки укладання договору в даний термін не порушує встановлені законодавством строки а також для зручності та наглядності; розрахунок виконано по вересень 2025 року включно), розмір базової місячної орендної плати по якому визначено за результатами електронного аукціону і складає 3 529,78 гривень. Розрахунок надходжень від орендної плати за наведеними методиками у таблиці 3.11, що наведена далі по тексту. Індекси інфляції вказані в таблиці 3.11 відповідно до даних, опублікованих на сайті Державної служби статистики України (ukrstat.gov.ua) [36].

Таблиця 3.11 – Розрахунок надходжень від орендної плати за наведеними методиками.

Період розрахунку	Індекс інфляції за період*	Розрахунковий розмір орендної плати за методиками, грн		
		Методика примірного договору	Модифікована методика примірного договору	Методика №630
1	2	3	4	5
Січень 2023 року	100,80	3 529,78	3 529,78	3 529,78
Лютий 2023 року	100,70	3 554,49	3 558,02	3 529,78
Березень 2023 року	101,50	3 607,81	3 582,92	3 529,78
Квітень 2023 року	100,20	3 615,02	3 636,67	3 529,78
Травень 2023 року	100,50	3 633,10	3 643,94	3 529,78
Червень 2023 року	100,80	3 662,16	3 662,16	3 529,78
Липень 2023 року	99,40	3 640,19	3 691,46	3 529,78
Серпень 2023 року	98,60	3 589,23	3 669,31	3 529,78
Вересень 2023 року	100,50	3 607,17	3 617,94	3 529,78
Жовтень 2023 року	100,80	3 636,03	3 636,03	3 529,78
Листопад 2023 року	100,50	3 654,21	3 665,12	3 529,78
Грудень 2023 року	100,70	3 679,79	3 683,44	3 529,78
Разом за 2023 рік	105,10	43 408,97	43 576,79	42 357,36
Січень 2024 року	100,40	3 694,51	3 709,23	3 709,80
Лютий 2024 року	100,30	3 705,59	3 724,06	3 709,80
Березень 2024 року	100,50	3 724,12	3 735,24	3 709,80
Квітень 2024 року	100,20	3 731,57	3 753,91	3 709,80
Травень 2024 року	100,60	3 753,96	3 761,42	3 709,80
Червень 2024 року	102,20	3 836,54	3 783,99	3 709,80
Липень 2024 року	100,00	3 836,54	3 867,24	3 709,80
Серпень 2024 року	100,60	3 859,56	3 867,24	3 709,80
Вересень 2024 року	101,50	3 917,46	3 890,44	3 709,80
Жовтень 2024 року	101,80	3 987,97	3 948,80	3 709,80
Листопад 2024 року	101,90	4 063,74	4 019,87	3 709,80
Грудень 2024 року	101,40	4 120,63	4 096,25	3 709,80
Разом за 2024 рік	112,00	46 232,20	46 157,69	44 517,59
Січень 2025 року	101,20	4 170,08	4 153,60	4 154,97
Лютий 2025 року	100,80	4 203,44	4 203,44	4 154,97
Березень 2025 року	101,50	4 266,49	4 237,07	4 154,97
Квітень 2025 року	100,70	4 296,36	4 300,63	4 154,97
Травень 2025 року	101,30	4 352,21	4 330,73	4 154,97
Червень 2025 року	100,80	4 387,03	4 387,03	4 154,97
Липень 2025 року	99,80	4 378,26	4 422,13	4 154,97
Серпень 2025 року	99,80	4 369,50	4 413,28	4 154,97
Вересень 2025 року	100,30	4 382,61	4 404,46	4 154,97
Всього 10 міс. 2025 року	-	93 222,57	93 126,18	89 331,95
Всього за період	-	182 863,73	182 860,66	176 206,90

Джерело : розраховано автором автором за даними Методики 630 [4] та [25], індекси інфляції взято з джерела [36], розмір орендної плати взято з джерела [59]

Таким чином, різниця між результатами розрахунку за методикою, що запропонована примірним договором та модифікованою методикою примірного договору мінімальна (доходи за увесь період за модифікованою методикою примірного договору менше за доходи від методики примірного договору на 3,08 грн) у той час як розрахунок за Методикою №630 має дохідність меншу, ніж альтернативні варіанти та складає 96,36% від доходів, розрахованих за Методикою примірного договору (на 6 656,83 грн менше) і 96,36% від доходів, розрахованих за Модифікованою методикою примірного договору (на 6 653,76 грн менше).

Отже, оскільки інфляція має накопичувальну природу, розрахунок сум індексації орендного платежу за коротші часові проміжки дає результат, що у більшій мірі відповідає об'єктивному зовнішньоекономічному становищу. Це означає, що прийняття та затвердження представницьким органом місцевого самоврядування є шляхом до правомірної оптимізації дохідної частини бюджету територіальної громади.

Основними принципами оренди визначено принципи законності, рівності та змагальності, захисту економічної конкуренції та створення сприятливих умов для залучення інвестицій.

Таким чином, розробка та затвердження органами місцевого самоврядування власних методик розрахунку орендної плати за комунальне майно у частині індексації орендної плати відповідає зазначеним принципам і закріплює їхню дію на масштабі територіальних громад.

Виходячи з результатів проведеного аналізу, Модифікована методика примірного договору є доцільною для прийняття представницьким органом місцевого самоврядування, оскільки індексація орендної плати, розрахована на її підставі, є більш економічно вигідною, ніж за Методикою № 630 і водночас ефективнішою за Методику примірного договору у частині пониженої залежності від щомісячної публікації Державною службою статистики індексів інфляції.

3.3 Удосконалення методики перевірки питань оренди комунального майна, що здійснюється Управлінням Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області

Обов’язковим розділом питання перевірки стану та руху основних засобів під час проведення інспектування (ревізії) фінансово-господарської діяльності бюджетного підприємства є дослідження дотримання законодавства при наданні в оренду необоротних активів суб’єкта господарювання. Оскільки розгляд законності та повноти відображення орендних відносин у обліку є типовим пунктом програми ревізії, досвід перевірок даного питання можна застосувати для створення внутрішньої (аудиторської) методики перевірки основних аспектів орендних відносин між бюджетними установами та орендарями об’єктів, що відносяться до Переліку першого типу, які призводять до втрат бюджету (недоотримання бюджетом доходів).

Розділ плану ревізії, присвячений дослідженню питання дотримання законодавства при наданні в оренду необоротних активів об’єкта контролю з урахуванням запропонованих робочих документів та конкретизацією документів, що підлягають перевірці за питаннями, представлено у таблиці 3.12.

З метою полегшення перевірки відповідних питань відповідності законодавству складено перелік першочергових аспектів перевірки дотримання законодавства під час надання в оренду комунального майна, вигляд якого викладено у таблиці 3.13.

Таблиця 3.12 – Розділ плану ревізії питання дотримання законодавства при наданні в оренду необоротних активів (комунального майна) з урахуванням запропонованих робочих документів та документів, що підлягають перевірці

№ З/п	Питання ревізії та процедури контролю	Орієнтована дата початку та закінчення перевірки питання програми	Період чи операції (документи), щодо яких проводиться перевірка вибірковим способом	Відповідальний виконавець (посада, П.І.Б)	Запропонований робочий документ
1	2	3	4	5	6
1	Перевірка повноти нарахування та сплати орендної плати	01.09.2025-12.09.2025	Договори оренди, оборотно-сальдові відомості, книга «Журнал – Головна», виписки з казначейського рахунку об’єкта контролю, меморіальний ордер №4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами», меморіальний ордер №6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами», меморіальний ордер №2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)», меморіальний ордер №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)»	Кравець Р.О.	Розрахунок відповідності розміру стартової орендної плати за договорами оренди комунального майна, Довідка не виставлення та не сплати орендних платежів за договором, Розрахунок недоотриманих доходів у вигляді орендної плати за період перевірки за Договором оренди комунального майна, укладеного між Об’єктом перевірки та Орендарем, Зведена довідка недоотриманих доходів за договорами оренди комунального майна за період перевірки

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4	5	6
2	Перевірка правильності застосування індексів інфляції при визначенні місячного розміру орендної плати	08.09.2025 - 12.09.2025	Договори оренди, оборотно-сальдові відомості, виписки з казначейського рахунку об'єкта контролю, обрана об'єктом контролю Методика розрахунку орендної плати, книга «Журнал – Головна», меморіальний ордер №4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами», меморіальний ордер №6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами», меморіальний ордер №2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)», меморіальний ордер №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)»	Кравець Р.О.	Розрахунок правильності нарахування індексації орендного платежу
3	Перевірка повноти відображення в обліку заборгованості зі сплати за оренду майна	15.09.2025 - 20.09.2025	оборотно-сальдові відомості, книга «Журнал – Головна», меморіальний ордер №4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами», меморіальний ордер №6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами», меморіальний ордер №2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)», меморіальний ордер №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)»	Кравець Р.О.	Зведена довідка недоотриманих доходів за договорами оренди комунального майна за період перевірки

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4	5	6
4	Перевірка стану проведення міською радою претензійно-позовної роботи по орендарям, за якими рахується заборгованість (нарахування та сплати штрафних санкцій)	17.09.2025 - 26.09.2025	Договори оренди, Листи-претензії, графіки погашення заборгованості, виписки з казначейського рахунку об'єкта контролю, оборотно-сальдові відомості, книга «Журнал – Головна», меморіальний ордер №4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами», меморіальний ордер №6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами», меморіальний ордер №2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)», меморіальний ордер №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)»	Кравець Р.О.	Розрахунок сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед Об'єктом контролю, Розрахунок сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед об'єктом контролю за договором оренди комунального майна за період перевірки, Довідка розрахунку штрафних санкцій (пені) на заборгованість по сплаті орендної плати за договорами оренди (суборенди) комунального майна за період перевірки

Джерело: згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Таблиця 3.13 – Перелік першочергових аспектів перевірки дотримання законодавства під час перевірки питання надання в оренду комунального майна

№	Питання (аспекти) перевірки	Стисле викладення можливих порушень	Порушений законодавчий акт, документ	Примітки
1	2	3	4	5
1	Визначення стартового розміру орендної плати при проведенні першого аукціону права оренди	Невірний розрахунок розміру орендної плати за базовий місяць (найчастіше – застосування невірного коефіцієнту оренди)	Постанова №483, Методика №630 (або Методика, затверджена уповноваженим органом)	

Продовження таблиці 3.13

1	2	3	4	5
2	Визначення стартового розміру орендної плати при проведенні аукціону на продовження договору оренди	Застосування як стартової ціни, що є меншою ніж остання місячна плата за договором, який продовжується	Постанова №483	На період дії воєнного часу також постанова №634
3	Визначення щомісячного розміру орендної плати з урахуванням її індексації	Не проведення індексації орендного платежу; невірне застосування індексів інфляції під час розрахунку індексації орендного платежу	Закон України №157; Методика №630 (або Методика, затверджена уповноваженим органом); умови договору оренди (відповідно, ЦКУ)	
4	Контроль за сплатою та нарахуванням орендних платежів	Несплата орендних платежів орендарем; не відображення дебіторської заборгованості орендаря в обліку бюджетної установи	Закон України №996; умови договору оренди (відповідно, ЦКУ)	
5	Контроль за нарахуванням штрафних санкцій на суми прострочених орендних платежів	Не проведення бюджетною установою претензійно-позовної роботи стосовно дебіторської заборгованості орендарів у частині нарахування штрафних санкцій	Умови договору оренди (відповідно, ЦКУ)	

Джерело : згруповано автором на підставі матеріалів ревізії

Порушення щодо визначення стартового розміру ціни оренди при проведенні першого аукціону виникають через невірне застосування формули розрахунку розміру орендної плати за базовий місяць відповідно до обраної уповноваженим органом методики розрахунку орендної плати. Так, наприклад, відповідно до пункту 7 Методики №630, розмір орендної плати за базовий місяць визначається шляхом ділення річної орендної плати на 12 (кількість місяців у році). Формула розрахунку річної орендної плати надана у пункті 6 методики №630:

$$О_{пл.} = \frac{В_{п.} \times С_{ор.}}{100} \quad (3.4)$$

Де $О_{пл.}$ – розмір річної орендної плати, гривень;

$В_{п.}$ – вартість орендованого майна, визначена шляхом проведення незалежної оцінки (без урахування податку на додану вартість), гривень

$С_{ор.}$ – орендна ставка, визначена згідно з додатком 1 (у разі укладення договору з орендарем відповідно до статті 15 Закону) або додатком 2 (для договорів оренди, які продовжуються вперше) або пунктом 14 цієї Методики для іншого окремого індивідуально визначеного майна [4].

Окремо необхідно зазначити, що відповідно до частини 1 статті 8 Закону № 157, вартістю об'єкта оренди для цілей визначення стартової орендної плати є його балансова вартість станом на останнє число місяця, який передує даті визначення стартової орендної плати [28]. Отже, при розрахунку стартової орендної плати об'єктом контролю повинна застосовуватися саме балансова вартість об'єкта оренди, а не вартість, визначена шляхом проведення незалежної оцінки, оскільки дана норма закріплена на рівні спеціального закону (Закону № 157). Водночас з цим, оціночна (ринкова) вартість об'єкта має застосовуватися у формулі у тому випадку, якщо об'єктом оренди є єдиний майновий комплекс, відповідно до вимог частини 4 статті 8 Закону № 157.

Таким чином, з метою перевірки правильності визначення стартової орендної плати, аудитор повинен перевірити відповідність балансової вартості орендованого майна станом на місяць, що передує даті визначення стартової орендної плати та відповідність застосованого об'єктом контролю коефіцієнту оренди до коефіцієнту, що застосовується до цільового призначення орендованого майна.

З метою полегшення перевірки правильності визначення стартової орендної плати запропоновано робочий документ аудитора «Розрахунок відповідності розміру стартової орендної плати за договорами оренди комунального майна», вигляд якого наведено у таблиці 3.14 далі по тексту.

Таблиця 3.14 – Розрахунок відповідності розміру стартової орендної плати за договорами оренди комунального майна

Договір оренди (дата, №)	Балансова вартість комунального майна, без ПДВ, грн	Орендна ставка для цільового призначення майна відповідно до обраної Методики	Стартова орендна плата, застосована в аукціоні в системі «Прозорро.Продажі»	Стартова орендна плата визначена відповідно до Постанови №483	Різниця

Джерело: розроблено автором

Слід зазначити, що у випадку збільшення фінальної ціни оренди за результатами аукціону, навіть у випадку невірного визначення розміру стартової орендної плати, якщо розмір фінальної орендної плати дорівнює або перевищує розмір стартової орендної плати, розрахованої у відповідності до вимог чинного законодавства, порушення при визначенні розміру стартової орендної плати матиме процедурний характер, адже не буде таким, що призвело до збитків (не буде таким, збитки від якого можна об’єктивно оцінити). Подальша перевірка правильності визначення розміру орендної плати включає у себе перевірку правильності нарахування індексації орендних платежів.

Перевірка правильності розрахунку індексації сум орендних платежів по договорах оренди, укладених за результатом проведення аукціонів виконується суто у відповідності до методики розрахунку орендної плати за комунальне майно, обраної об’єктом контролю. Так, частиною 3 статті 17 Закону № 157 передбачено, що орендна плата підлягає коригуванню на індекс інфляції згідно з Методикою розрахунку орендної плати [28]. Аудитором з дати початку дії договору оренди комунального майна (в деяких випадках – з дати підписання акту прийому-передачі, в залежності від умов договору оренди, але у будь-якому разі з дати фактичного початку орендних відносин) має бути проведено розрахунок індексації орендного платежу відповідно до

формули розрахунку індексації, передбаченої відповідною методикою розрахунку орендної плати. В залежності від умов договору, наявності додаткових угод до нього, змін у методиці розрахунку орендної плати, якою користувався об'єкт контролю, спосіб індексації орендної плати може змінюватися протягом строку дії договору, що аудитор повинен урахувати під час проведення контрольних розрахунків.

З метою полегшення перевірки правильності проведення індексації орендних платежів за орендарями запропоновано робочий документ аудитора «Розрахунок правильності нарахування індексації орендного платежу за договором оренди», вигляд якого, на прикладі нарахувань за 2025 рік по договору оренди №1, перевіреного в ході проведення ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності державної установи «А» наведено у таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Розрахунок правильності нарахування індексації орендного платежу за січень – червень 2025 року за договором оренди за договором №1

Період розрахунку	Індекс інфляції за період	Проіндексована орендна плата за даними бухобліку (Відомості нарахування оренди), грн	Розрахована проіндексована орендна плата в ході ревізії, грн	Різниця індексації орендної плати, грн
Січень 2025	101,20	19002,86	23 887,95	4 885,09
Лютий 2025	100,80	19154,88	24 174,61	5 019,73
Березень 2025	101,50	19442,2	24 368,01	4 925,81
Квітень 2025	100,70	19578,3	24 733,53	5 155,23
Травень 2025	101,30	19832,82	24 906,66	5 073,84
Червень 2025	100,80	19991,48	25 230,45	5 238,97
Разом за період	-	117 002,54	149 326,21	30 298,67

Джерело: розроблено автором, індекси інфляції взято з джерела [36]

До втрат бюджету, окрім іншого, призводить відсутність контролю за нарахуванням та сплатою орендних платежів за договорами, що не пов'язані з розрахунком індексації орендного платежу чи визначенням стартової орендної плати. З метою полегшення розрахунку та врахування в перевірці сум не виставлення та не сплати орендної плати орендарем без визнання за ним

дебіторської заборгованості пропонується робочий документ аудитора «Довідка не виставлення та не сплати орендних платежів за договором» на прикладі розрахунку за 2023 рік по договору № 2, перевіреного в ході ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності бюджетної установи «А», вигляд якого викладено у таблиці 3.16.

Таблиця 3.16 – Довідка не виставлення та не сплати орендних платежів за договором №2 за 2023 рік

Місяць не виставлення та не сплати орендної плати	Підлягає виставленню відповідно до умов договору, грн	Фактичні втрати об'єкта контролю, грн	Примітки
Січень	687,25	687,25	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Лютий	692,74	692,74	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Березень	697,59	697,59	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Квітень	708,06	708,06	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Травень	709,47	709,47	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Червень	713,02	713,02	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Липень	718,72	718,72	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Серпень	714,41	714,41	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Вересень	704,41	704,41	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Жовтень	707,93	707,93	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Листопад	713,60	713,60	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Грудень	717,16	717,16	На не вірний рахунок перераховано 420 грн.
Всього за 2023 рік	8 484,36	8 484,36	Усього на невірний рахунок перераховано 5 040,00 грн

Джерело: розроблено автором

З метою розрахунку підсумку втрат об'єкта контролю за конкретним договором оренди за порушеннями, пов'язаними з орендною платою за основні засоби – комунальне мано, запропоновано робочий документ

аудитора, який відображає підсумки контрольних розрахунків по договорах оренди «Розрахунок недоотриманих доходів у вигляді орендної плати за період перевірки за Договором оренди комунального майна, укладеного між Об’єктом перевірки та Орендарем» у додатку Л.

З метою уніфікації виявлених однорідних порушень, допущених об’єктом контролю у частині вірності розрахунку розміру стартової орендної плати та щомісячної орендної плати з розділенням зазначених порушень за їх суттю та з урахуванням часового періоду, протягом якого їх було допущено, а також з метою узгодження загальних сум порушень за питанням вірності розрахунку стартової орендної плати та щомісячної орендної плати з об’єктом контролю пропонується аудиторський документ «Зведена довідка недоотриманих доходів за договорами оренди комунального майна за період перевірки» у додатку М.

Після питання перевірки правильності нарахування та сплати орендної плати за договорами перевірці підлягає питання контролю за нарахуванням штрафних санкцій за договорами оренди комунального майна, яке нерозривно пов’язано з відображенням дебіторської заборгованості у розрізі орендарів та договорів оренди (за умови наявності декількох договорів оренди за одним орендарем). Найпоширенішим видом штрафних санкцій за прострочення орендного платежу є пеня. Відповідно до частини 3 статті 549 ЦКУ, пенею є неустойка, що обчислюється у відсотках від суми несвоєчасно виконаного грошового зобов’язання за кожен день прострочення виконання. При цьому, частиною 1 статті 549 ЦКУ визначено, що неустойкою (штрафом, пенею) є грошова сума або інше майно, яке боржник повинен передати кредиторові у разі порушення боржником зобов’язань. Отже, для правомірного визначення сум пені аудитор повинен правильно визначити момент виникнення заборгованості за орендним платежем, враховувати дату погашення або часткового погашення зобов’язання (у разі наявності такої), а також правомірно визначати термін, за який може нараховуватися пеня. Так, строк нарахування штрафних санкцій визначається у відповідному розділі договору

оренди (у Примірному договорі – розділ «Відповідальність і вирішення спорів»). Кожний прострочений орендний платіж при цьому є окремим простроченням орендного платежу, і, відповідно, нарахування пені має відбуватися на кожне прострочення в окремому порядку.

Важливо зазначити, що розмір пені, вказаний в договорі оренди, не може перевищувати подвійного розміру облікової ставки Національного банку України, що діяла у період, за який сплачується пеня, що передбачено статтею 3 Закону України «Про відповідальність за несвоєчасне виконання грошових зобов'язань» від 22.11.1996 № 543/96-ВР (далі – Закон № 543/96).

Також, статтею 4 Закону №543/96 передбачено наступне: пеня за несвоєчасне виконання грошових зобов'язань або за затримку грошових надходжень на рахунок клієнта банку-одержувача грошових коштів, яку нараховано та не сплачено на день набрання чинності цим Законом, за згодою сторін може бути перерахована за період дії терміну позовної давності, але розмір її не повинен перевищувати подвійної облікової ставки Національного банку України, що діяла у період, за який нараховувалася пеня. Сума зменшення розміру пені відноситься на результати фінансово-господарської діяльності одержувача грошових коштів, а щодо державних установ та організацій, що фінансуються за рахунок бюджету, – на зменшення їх фінансування. Водночас, пунктом 2 частини 2 статті 258 ЦКУ для стягнення неустойки (штрафу, пені) передбачено позовну давність в один рік (спеціальну позовну давність).

З метою уніфікації розрахунку пені за увесь період її нарахування, доцільним є умовний розподіл строків нарахування пені по періодах, тривалістю 1 календарний місяць, з подальшим підрахунком загального розміру пені шляхом підсумовування місячних розмірів пені за заборгованістю. Враховуючи законодавче регулювання розмірів, термінів нарахування та тривалості позовної давності щодо пені, розрахунок її максимально можливого місячного розміру за договором виконується за наступною формулою:

$$МР_{пен.} = С_{пр.} \times Т_{пр.} \times НБУ_{подв.} \quad (3.5)$$

Де $МР_{пен.}$ – Місячний розмір пені;

$С_{пр}$ – Сума простроченого платежу, у гривнях;

$Т_{пр.}$ – Тривалість прострочення платежу, у днях;

$НБУ_{подв}$ – подвійна ставка НБУ, що діяла за дні розрахунку.

Подвійна ставка НБУ з метою її застосування при розрахунку пені на суму прострочення платежу визначається за формулою:

$$НБУ_{подв.} = С_{нбу} \times \frac{2}{К_{др}} \quad (3.6)$$

Де $С_{нбу}$ – Облікова ставка НБУ на дату нарахування пені, визначена відповідно до рішення монетарної політики НБУ;

$К_{др.}$ – Кількість днів у році нарахування пені.

У випадку, якщо протягом одного місяця рішеннями монетарної політики НБУ встановлювалися різні розміри облікових ставок, застосовується наступна формула:

$$МР_{пен.} = (С_{пр.} \times Т_{пр.1} \times НБУ_{подв.1}) + (С_{пр.} \times Т_{пр.2} \times НБУ_{подв.2}) + \cdots + (С_{пр.} \times Т_{пр.n} \times НБУ_{подв.n}) \quad (3.7)$$

Де $Т_{пр.1}$ – тривалість прострочення платежу за строк дії $НБУ_{подв.1}$;

$Т_{пр.2}$ – тривалість прострочення платежу за строк дії $НБУ_{подв.2}$;

$Т_{пр.n}$ – тривалість прострочення платежу за строк дії $НБУ_{подв.n}$;

$НБУ_{подв.1}$ – Подвійна ставка НБУ за термін прострочення платежу $Т_{пр.1}$;

$НБУ_{подв.2}$ – Подвійна ставка НБУ за термін прострочення платежу $Т_{пр.2}$;

$НБУ_{подв.n}$ – Подвійна ставка НБУ за термін прострочення платежу $Т_{пр.n.}$

З метою врахування повного або часткового погашення суми заборгованості, до формули вноситься наступна модифікація:

$$МР_{пен.} = (С_{пр.} \times Т_{пр.a} \times НБУ_{подв.}) + ((С_{пр.} - С_{п.1}) \times Т_{пр.b} \times НБУ_{подв.}) + \cdots + ((С_{пр.} - (\sum С_{пп.}) - С_{п.n}) \times Т_{пр.y} \times НБУ_{подв.}) \quad (3.8)$$

Де $Т_{пр.а}$ – тривалість прострочення платежу до дати проведення сплати $С_{п.1}$;

$С_{п.1}$ – сума погашення заборгованості порядковим номером 1, у гривнях;

$Т_{пр.b}$ – тривалість прострочення платежу до проведення сплати Сп.2 (погашення заборгованості порядковим номером 2);

$\sum С_{пп.}$ – сума попередніх погашень заборгованості, у гривнях;

$С_{п.n}$ – сума погашення заборгованості порядковим номером n, у гривнях;

$Т_{пр.у}$ – тривалість прострочення платежу після проведення платежу, попереднього до платежу $С_{п.n}$ та до проведення платежу $С_{п.n.}$

У випадках часткової (або повної) сплати заборгованості та зміни облікової ставки НБУ, формула має можливість адаптуватися шляхом поєднання модулів, продемонстрованих у Формулі 3.7 та Формулі 3.8, в залежності від хронології зміни розміру заборгованості, на яку розраховується пеня, та облікової ставки НБУ.

З метою полегшення розрахунку пені на суму заборгованості зі сплати орендної плати запропоновано аудиторський документ «Розрахунок сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед Об’єктом контролю за період перевірки», заповнений на прикладі нарахування пені на заборгованість, що виникла у січні 2025 року в орендаря ФОП «Г» за договором оренди №9 та була нарахована в ході проведення ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності бюджетної установи «А» у таблиці 3.17.

Таблиця 3.17 – Розрахунок сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед Об’єктом контролю за січень 2024 року

Місяці розрахунку несплати за заборгованістю	Розмір заборгованості за даними бухобліку, грн	Розмір подвійної облікової ставки НБУ, %	Розрахований розмір пені, грн	Сплачено в рахунок погашення	Нараховано пені об’єктом контролю	Різниця нарахування пені
1	2	3	4	5	6	7
січень	6 365,87	30	0,00	0,00	0,00	0,00
лютий	6 365,87	30	151,32	0,00	0,00	151,32
березень	6 365,87	До 15.03.2024 – 30, після – 29	98,27	6 365,87 від 09.05.2023	0,00	98,27
квітень	0,00	До 26.03.2024 – 29, після – 27	0,00	0,00	0,00	0,00

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
травень	0,00	27	0,00	0,00	0,00	0,00
червень	0,00	До 14.06.2024 – 27, після – 26	0,00	0,00	0,00	0,00
липень	0,00	26	0,00	0,00	0,00	0,00
Разом	-	-	249,59	0,00	0,00	249,59

Джерело : розроблено автором

З метою полегшення розрахунку сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед Об’єктом контролю за конкретним договором оренди комунального майна за увесь період перевірки запропоновано аудиторський документ «Розрахунок сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед об’єктом контролю за договором оренди комунального майна за період перевірки», вигляд якого наведено у додатку Н.

Для цілей впорядкування розрахунку нарахування пені на суму прострочення орендного платежу пропонується робочий документ аудитора «Довідка розрахунку штрафних санкцій (пені) на заборгованість по сплаті орендної плати за договорами оренди (суборенди) комунального майна за період перевірки», вигляд якого продемонстровано у додатку П.

3.4 Удосконалення процедури обстеження комунального майна під час проведення державних фінансових аудитів

Важливим питанням проведення державного фінансового аудиту є пошук та виявлення дохідних резервів об’єкта контролю. Комунальна власність, як та, що здається в оренду, так і вільна, є перспективним джерелом отримання доходів бюджету на оптимальному рівні. Окрім того, що оренда комунального майна сприяє наповненню бюджету, вона також допомагає економічному розвитку територіальних громад, чим створює умови для поліпшення загального добробуту у країні.

Задля ефективного пошуку та виявлення вільних площ комунального майна, під час заходів державного фінансового контролю може проводитися обстеження (огляд) комунального майна, (у тому числі – нерухомого), про що відповідною комісією по обстеженню (огляду) комунального майна складається акт у довільній формі, в якому зазначаються: місце і дата складання акта; ПІБ та посади голови і членів комісії по обстеженню комунального майна; обстежене в ході огляду майно та його характеристики, тощо. Важливо зазначити, що представник органу державного фінансового контролю, присутній під час обстеження майна, не може бути членом комісії по обстеженню комунального майна, оскільки не є посадовою особою об'єкта контролю. Присутність аудитора під час проведення огляду зазначається в акті обстеження у розділі з підписами членів комісії (зазвичай після підписів голови та усіх членів комісії) за допомогою наступного формулювання (або аналогічного йому за змістом): «В присутності (посада представника Держаудитслужби), місце для підпису, ПІБ представника Держаудитслужби».

При цьому, під час огляду комунального нерухомого майна для цілей виявлення дохідних резервів від здачі комунального майна в оренду, аудитора в першу чергу мають цікавити наступні характеристики майна, що обстежується:

Статус об'єкта комунального нерухомого майна як окремо визначеного індивідуального нерухомого майна чи єдиного майнового комплексу;

Стан оформлення на об'єкт права власності (внесення об'єкту до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що підтверджується відповідним витягом з реєстру із вказанням реєстраційного номера);

Балансова вартість об'єкта комунального нерухомого майна (а також питання чіткого встановлення та визначення балансоутримувача), а для єдиних майнових комплексів окрім балансової вартості – наявність та дата складання звіту про незалежну оцінку, його рецензування;

Площа внутрішніх приміщень об'єкта комунального нерухомого майна (обов'язково – з розподілом на основну (площу під кабінетами, залами тощо)

та допоміжну (площу під коридорами, сходовими клітками, складськими приміщеннями тощо).

Чітке визначення частини вільної площі внутрішніх приміщень об’єкта комунального нерухомого майна (наявність на всю площу або його частину діючих договорів оренди, позички, господарського відання тощо).

Фізичний стан об’єкта комунальної нерухомої власності (структурна цілісність приміщень та їх елементів, загальний зовнішній вигляд приміщення, наявність у приміщенні комунальних комунікацій тощо).

З метою покращення процесу обстеження нерухомого майна комунальної власності, пропонується аудиторський документ «Довідка (вибіркового) обстеження приміщень, що знаходяться в комунальній власності», вигляд якої запропоновано у таблиці 3.18.

Таблиця 3.18 – Довідка (вибіркового) обстеження приміщень, що знаходяться в комунальній власності

№ з/п	Найменування об'єкта комунальної власності	Адреса розташування об'єкта комунальної власності	Площа об'єкта комунальної власності, м^2			Стан об'єкта комунальної власності	Стан розміщення об’єкта комунальної власності у системі Прозорро. Продажі та віднесення до Переліку першого або другого типу	Примітки
			Загальна	Вільна				
				З неї основна	З неї допоміжна			
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Джерело : розроблено автором

Стовбець № 8 «Стан розміщення об’єкта комунальної власності у системі Прозорро.Продажі» допоможе аудитору відмітити, чи проводилися об’єктом контролю дії щодо підготовки до здачі об’єкта в оренду, а також чи відбувалися за об’єктом нерухомості аукціони до моменту проведення обстеження, та чи здавався об’єкт в оренду до проведення обстеження. При цьому, інформація щодо віднесення об’єкту до відповідного типу переліку є

вкрай необхідною, адже віднесення до Переліку другого типу (для передачі в оренду без проведення аукціону) зазвичай означає намір передачі в оренду пільговій категорії орендарів, дохід від орендної плати з яких мінімальний – так, наприклад, пунктом 13 Методики № 630 низці орендарів, що отримують право оренди комунального нерухомого майна без проведення аукціону, розмір річної орендної плати встановлено на рівні 1 гривні незалежно від площі об'єкта.

Визначення вільної основної площі об'єкта комунального нерухомого майна (стовбець 5) дасть найбільш точні дані для розрахунку дохідних резервів від здачі об'єктів нерухомого комунального майна в оренду – адже саме основні площі зазвичай застосовуються орендарями для проведення на них господарської діяльності. Допоміжні площі нерухомого комунального майна теж можуть здаватися в оренду, але попит на них менший через структурну природу даних площ, тому їхня частина в приміщенні може залишатися вільною (неорендованою) навіть за умови повної зайнятості основної площі об'єкта комунальної власності.

Стовбець 9 «Примітки» може використовуватися аудитором для зазначення інших потенційно важливих характеристик об'єкта комунальної нерухомої власності, таких як потенційне цільове призначення майна, загальна привабливість розташування майна для орендарів різних цільових призначень, наявність та стан комунальних комунікацій у приміщеннях об'єкта комунальної власності тощо.

Дана довідка, окрім того, може застосуватися у якості додатку до акту обстеження (огляду), в разі чого підписується головою та членами комісії по обстеженню комунального майна, а також представником Держаудитслужби при застосуванні вищезазначеного формулювання, що підтверджує присутність представника Держаудитслужби при проведенні обстеження.

Підсумовуючи третій розділ, під час інспектування та аудиту стану та руху основних засобів дуже важливу роль відіграє питання дотримання законодавства при здачі в оренду комунального майна, оскільки оренда

комунального майна є одним з основних напрямків утворень неподаткових надходжень бюджету.

Розглядом практики перевірки питання стану та руху основних засобів (у тому числі при здачі в оренду) програми ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності бюджетної установи «А» визначено фактичний процес та механізм встановлення порушень зазначеного питання на загальну суму 1 387 231,00 грн, з яких:

- 1 014 609,00 грн – лишки товарно-матеріальних цінностей (порушення усунуто в ході ревізії в повному обсязі).

- 283 235,96 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок невірного застосування індексу інфляції при визначенні місячного розміру орендної плати;

- 9 240,00 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок перерахування орендарем орендної плати до обласного бюджету;

- 12 881,10 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок не перерахування орендарем належних орендних платежів;

- 1 312,15 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок заниження розміру орендної плати через невірний її розрахунок;

- 65 952,79 грн – недоотримання доходів міським бюджетом внаслідок не нарахування та не сплати пені на суми заборгованості з орендної плати за комунальне майно;

З метою покращення перевірки питання дотримання законодавства при здачі комунального майна в оренду запропоновано наступні аудиторські документи: «Розрахунок недоотриманих доходів у вигляді орендної плати за період перевірки за Договором оренди комунального майна, укладеного між Об’єктом перевірки та Орендарем», «Зведена довідка недоотриманих доходів за договорами оренди комунального майна за період перевірки», «Розрахунок

сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед Об’єктом контролю за період перевірки», «Довідка розрахунку штрафних санкцій (пені) на заборгованість по сплаті орендної плати за договорами оренди (суборенди) комунального майна за період перевірки».

Для покращення внутрішнього обліку дебіторської заборгованості за договорами оренди комунального майна запропоновано для впровадження на об’єктах контролю наступних аналітичних регістрів: «Журнал реєстрації договорів оренди за об’єктами Переліку першого типу станом на відповідну дату», «Аналітичний регістр обліку дебіторської заборгованості орендарів комунального майна».

З метою удосконалення процесу обстеження об’єктів нерухомої комунальної власності у ході проведення заходів державного фінансового контролю запропоновано аудиторський документ «Довідка (вибіркового) обстеження приміщень, що знаходяться в комунальній власності».

З метою оптимізації доходів бюджетів територіальних громад від здачі в оренду комунального майна, запропоновано варіант розрахунку індексації орендного платежу за Модифікованою методикою примірного договору.

ВИСНОВКИ

Отже, основні засоби – матеріальні активи, що застосовуються підприємством в ході його господарської діяльності та з метою забезпечення її нормального здійснення протягом тривалого часу (що перевищує 1 рік або 1 операційний цикл). Облік руху та стану основних засобів бюджетних установ (установ державного сектору) здійснюється відповідно до вимог НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», Закону України «Про бухгалтерський облік», Методичними рекомендаціями з обліку ОЗ. Даними актами регулюються загальні питання обліку основних засобів бюджетних установ, а також їхня класифікація, визнання основними засобами та первісна оцінка, облік в оренді, облік амортизації, облік ремонту та поліпшення, переоцінки та зменшення корисності, вибуття основних засобів та формування капітальних інвестицій з подальшим переведенням у склад основних засобів.

Держаудитслужба, як орган державного фінансового контролю, перевіряє на підконтрольних об’єктах у тому числі стан та рух основних засобів через проведення заходів державного фінансового контролю – інспекцій (ревізій), державних фінансових аудитів, перевірок закупівель та моніторингів закупівель, за результатами яких посадовими особами Держаудитслужби складаються відповідно акти ревізій, аудиторські звіти, акти перевірок закупівель та висновки про результати моніторингу.

При цьому, основною метою інспектування та перевірки закупівель є виявлення порушень законодавства та їх відшкодування, моніторингу закупівель – попередження порушень законодавства, а державних фінансових аудитів, окрім виявлення порушень законодавства – підвищення ефективності управління основними засобами у межах чинного законодавства.

Встановлено, що Державна аудиторська служба є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів. Держаудитслужба також уповноважена на здійснення державного фінансового контролю, діяльність

якого регламентується Положенням № 43, Законом № 2939 іншими законодавчими актами України, а безпосередньо проведення заходів ДФК – Законом № 922, Постановою № 1178, Порядком проведення інспектування, Порядком проведення перевірки закупівель, Порядком проведення державного фінансового аудиту).

Окрім того, Держаудитслужбу визначено органом, що здійснює державний фінансовий контроль за видатками, що передбачені у межах виконання Плану України.

Свої повноваження Держаудитслужба здійснює як безпосередньо, так і через свої міжрегіональні територіальні органи, до яких відноситься і Східний офіс Держаудитслужби. Управління східного офісу Держаудитслужби є структурним підрозділом Східного офісу Держаудитслужби.

З метою перевірки питання стану та руху основних засобів під час проведення заходів державного фінансового контролю, управління Східного офісу Держаудитслужби може користуватися спеціально розробленими методичними рекомендаціями, якими надано можливий шлях та спосіб перевірки відповідних питань.

Також здійснено аналіз показників основних засобів підконтрольної установи УО ВК ФМР, за результатами якого встановлено, що Загалом, стан основних засобів УО ВК ФМР задовільний та не має стрімких тенденцій до погіршення. Приріст основних засобів покриває знос та вибуття на достатньому рівні. Потенційне покращення стану придатності основних засобів УО ВК ФМР можливе за допомогою проведення переоцінки, оновлення та списання непридатних до подальшої експлуатації основних засобів з найбільш зношених груп основних засобів – будівель, споруд та передавальних пристроїв (коефіцієнт зносу за вказаною групою – 60,23% станом на початок 2022 року, 59,65% станом на кінець 2022 року, 57,62% станом на кінець 2023 року, 59,62% станом на кінець 2024 року, що перевищує порогове нормативне значення протягом усього періоду майже на 10 відсоткових одиниць без вираженої тенденції на покращення показника), а

також інших основних засобів (коефіцієнт зношеності за групою на початок 2022 року – 81,86%, на кінець 2022 року – 83,44%, на кінець 2023 року – 82,06%, на кінець 2024 року – 78,67%, що є критичним перевищенням нормативного порогового показника з незначною тенденцією на його покращення). За результатами проведеного аналізу виявлено потенційні резерви доходів бюджету в розмірі 200 668,87 грн на рік (станом на 2025 рік) у разі здачі 5% балансової вартості нерухомого майна та 113 339,38 грн (станом на 2025 рік) у разі здачі єдиного майнового комплексу, вартість якого включає 2% від балансової вартості нерухомого майна, 2% балансової вартості машин та обладнання та 1% вартості нематеріальних активів.

Розглядом практики перевірки питання стану та руху основних засобів (у тому числі при здачі в оренду) програми ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності бюджетної установи «А» визначено фактичний процес та механізм встановлення порушень зазначеного питання на загальну суму 1 387 231,00 грн, з яких:

- 1 014 609,00 грн – лишки товарно-матеріальних цінностей (порушення усунуто в ході ревізії в повному обсязі).

- 283 235,96 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок невірного застосування індексу інфляції при визначенні місячного розміру орендної плати;

- 9 240,00 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок перерахування орендарем орендної плати до обласного бюджету;

- 12 881,10 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок не перерахування орендарем належних орендних платежів;

- 1 312,15 грн – недоотримання доходів міським бюджетом від плати за оренду комунального майна внаслідок заниження розміру орендної плати через невірний її розрахунок;

- 65 952,79 грн – недоотримання доходів міським бюджетом внаслідок не нарахування та не сплати пені на суми заборгованості з орендної плати за комунальне майно;

З метою покращення перевірки питання дотримання законодавства при здачі комунального майна в оренду запропоновано наступні аудиторські документи: «Розрахунок недоотриманих доходів у вигляді орендної плати за період перевірки за Договором оренди комунального майна, укладеного між Об’єктом перевірки та Орендарем», «Зведена довідка недоотриманих доходів за договорами оренди комунального майна за період перевірки», «Розрахунок сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед Об’єктом контролю за період перевірки», «Довідка розрахунку штрафних санкцій (пені) на заборгованість по сплаті орендної плати за договорами оренди (суборенди) комунального майна за період перевірки».

Для покращення внутрішнього обліку дебіторської заборгованості за договорами оренди комунального майна запропоновано для впровадження на об’єктах контролю наступних аналітичних регістрів: «Журнал реєстрації договорів оренди за об’єктами Переліку першого типу станом на відповідну дату», «Аналітичний регістр обліку дебіторської заборгованості орендарів комунального майна».

З метою удосконалення процесу обстеження об’єктів нерухомої комунальної власності у ході проведення заходів державного фінансового контролю запропоновано аудиторський документ «Довідка (вибіркового) обстеження приміщень, що знаходяться в комунальній власності».

З метою оптимізації доходів бюджетів територіальних громад від здачі в оренду комунального майна, запропоновано варіант розрахунку індексації орендного платежу за Модифікованою методикою примірного договору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бюджетний Кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text (дата звернення: 10.11.2025).

2. Деякі питання оренди державного та комунального майна : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.06.2020 р. № 483. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/483-2020-%D0%BF#n36 (дата звернення: 10.11.2025).

3. Деякі питання реалізації інструменту Ukraine Facility : Постанова Кабінету Міністрів України від 15.11.2024 р. № 1318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1318-2024-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

4. Деякі питання розрахунку орендної плати за державне майно : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.04.2021 р. № 630. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/630-2021-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) Основні засоби. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 10.11.2025).

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 «Інвестиційна нерухомість» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11#Text (дата звернення: 10.11.2025).

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 «Оренда» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.10.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0091-11#Text (дата звернення: 10.11.2025).

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів

України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text (дата звернення: 10.11.2025).

9. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 10.11.2025).

10. Про відповідальність за несвоєчасне виконання грошових зобов'язань : Закон України від 22.11.1996 р. № 543/96-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/543/96-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення: 10.11.2025).

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 10.11.2025).

12. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text (дата звернення: 10.11.2025).

13. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text (дата звернення: 10.11.2025).

14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text (дата звернення: 10.11.2025).

15. Про затвердження особливостей здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених Законом України «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування : Постанова Кабінету Міністрів України від 12.10.2022 р. № 1178. URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1178-2022-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

16. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text (дата звернення: 10.11.2025).

17. Про затвердження положень про офіси Держаудитслужби та їх підрозділи : Наказ Державної аудиторської служби України від 02.06.2016 р. № 23. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0023889-16#Text (дата звернення: 10.11.2025).

18. Про затвердження положень про управління Східного офісу Держаудитслужби : Наказ Східного офісу Держаудитслужби від 29.08.2016 р. № 3. URL: https://zp.dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/74 (дата звернення: 10.11.2025).

19. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України : Закон України від 03.06.2016 р. № 43. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

20. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text (дата звернення: 10.11.2025).

21. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб’єктів господарювання : Постанова Кабінету Міністрів України від 27.03.2019 р. № 252. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2019-%D0%BF#n10 (дата звернення: 10.11.2025).

22. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами :

Постанова Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

23. Про затвердження Порядку проведення перевірок закупівель Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами і внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України : Постанова Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 р. № 631. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/631-2013-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

24. Про затвердження Порядку реєстрації договорів оренди земельної частки (паю) : Постанова Кабінету Міністрів України від 24.01.2000 р. №119. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/119-2000-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

25. Про затвердження примірних договорів оренди державного майна : Постанова Кабінету Міністрів України від 12.08.2020 р. № 820. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/820-2020-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

26. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання : Наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 р. № 818. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text (дата звернення: 10.11.2025).

27. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення: 10.11.2025).

28. Про оренду державного та комунального майна : Закон України від 03.10.2019 р. № 157-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-IX#Text (дата звернення: 10.11.2025).

29. Про оренду державного та комунального майна : Закон України від 10.04.1992 р. № 2269-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2269-12 (дата звернення: 10.11.2025).

30. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text (дата звернення: 10.11.2025).

31. Про особливості оренди державного та комунального майна у період воєнного стану : Постанова Кабінету Міністрів від 27.05.2022 р. № 634. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/634-2022-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

32. Про публічні закупівлі : Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/922-19?utm_source=chatgpt.com#Text (дата звернення: 10.11.2025).

33. Про утворення міжрегіональних територіальних органів Державної аудиторської служби : Постанова Кабінету Міністрів України від 06.04.2016 р. № 266. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/266-2016-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2025).

34. Структура управління Східного офісу Держаудитслужби в Запорізькій області. URL: https://zp.dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/5 (дата звернення: 10.11.2025).

35. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text (дата звернення: 10.11.2025).

36. Ціни. Економічна статистика. Статистична інформація. Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/cit.htm (дата звернення: 10.11.2025).

37. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник. Житомир : Рута, 2001. 224 с.

38. Верхоглядова Н. І., Шило В. П., Ільїна С. Б. Бухгалтерський фінансовий облік : теорія та практика : навч.-практ. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 536 с.

39. Зінченко О. В., Мічурін В. О. Економічна сутність та класифікація основних засобів: обліковий аспект. Ефективність діяльності підприємств в умовах глобалізаційних процесів : монографія / за ред. О. В. Ольшанської, А. О. Мельник, Т. М. Янковець. Київ : КНУТД, 2016. С. 316-325.

40. Кравець Р. О., Макаренко А. П. Методи удосконалення перевірки орендних відносин орендодавців комунального майна у ході проведення заходів державного фінансового контролю. *Агросвіт*. 2025. № 24. С. 121-130. DOI: 10.32702/2306-6792.2025.24.121.

41. Кравець Р. О., Макаренко А. П. Перевірка стану збереження майна та використання необоротних активів під час проведення ревізії та державного фінансового аудиту. *Інновації в обліково-фінансовій сфері та інженерії різних галузей економіки* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 3-4 грудня 2025 року. Запоріжжя : ЗНУ, 2025 (подано до друку).

42. Макаренко А. П., Шама М. В. Аудит основних засобів на підприємстві та напрями його вдосконалення. *Агросвіт*. 2020. № 2. С. 30–37. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.2.30.

43. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.

44. Меліхова Т. О., Романенко К. В. Удосконалення організації бухгалтерського процесу та методики аудиту вибуття основних засобів в обліку суб'єктів малого підприємництва. *Ефективна економіка*. 2021. № 10. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9445 (дата звернення: 10.11.2025).

45. Макаренко А.П., Панченко О. М., Бескоста Г. М. Фінансовий облік 1: навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2017. 400 с.

46. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Фінансовий облік ІІ : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2014. 288 с.

47. Макаренко А. П., Максименко І. Я., Меліхова Т. О., Зоря О. П. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 280 с.

48. Мамонова А. А., Меліхова Т. О., Кравець Р. О. Методологія перевірки публічних закупівель з урахуванням Постанови Кабінету Міністрів №1178. *Сучасні перспективи розвитку обліку, фінансів, економіки, управління, права та інженерії* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (5-6 грудня 2024 р., м. Запоріжжя) / за ред. Макаренка А. П., Меліхової Т. О. Запоріжжя : ЗНУ, 2024, С. 101-103.

49. Меліхова Т. О., Климова О. В. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю списання основних засобів бюджетних установ для підвищення якості контролю та ефективності проведення ревізії. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 20. С. 30–36.

50. Меліхова Т. О., Ярашикли Ю. С. Удосконалення методичних підходів до контролю касових операцій для підвищення ефективності діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 17–23.

51. Меліхова Т. О., Троян О. В., Лауреанті Д. С. Удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво для підвищення економічної безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 3. С. 34–41.

52. Меліхова Т. О. Методичні засади проведення внутрішнього контролю розрахунків з покупцями та замовниками для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. *Агросвіт*. 2019. № 9. С. 17– 24. DOI: 10.32702/2306-6792.2019.9.17.

53. Меліхова Т. О., Феофанова І. В., Магда Г. В. Удосконалення методики внутрішнього контролю утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці. *Економіка та держава*. 2019. № 1. С. 89–94.

54. Радіонова Н. Й., Бунда О. М. Удосконалення методології аудиту основних засобів. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2015. № 3 (47). С. 100-111.

55. Степаненко В. О. Організація внутрішнього контролю операцій з основними засобами. *Економіка та суспільство*. 2023. № 51. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-57.

56. Труфанова Ю. Правове регулювання оренди державного та комунального майна в Україні. *Актуальні проблеми правознавства*. 2021. № 2. С. 156-161. URL: https://appj.wunu.edu.ua/index.php/appj/article/view/1221 (дата звернення: 10.11.2025).

57. Утенкова К. О. Облік основних засобів за національними і міжнародними стандартами. *Облік і фінанси*. 2014. № 2. С. 79–83.

58. Data.gov.ua. Портал відкритих даних. URL: https://data.gov.ua/ (дата звернення: 10.11.2025).

59. Prozorro.продажі. Трираундовий англійський аукціон «Аукціон на передачу в оренду нерухомого майна за адресою м. Рівне, вул. Соборна, 3Е», ID: LLE001-UA-20221129-97128. URL: https://prozorro.sale/auction/LLE001-UA-20221129-97128/ (дата звернення: 10.11.2025).

ДОДАТКИ

Додаток А

Баланс УО ВК ФМР на 01.01.2023

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

			КОДИ			
	Дата (рік, місяць, число)		2023	01	01	
Установа	Управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради	за ЄДРПОУ	02143844			
Територія	Фастів	за КАТОТТГ	UA3214015001009129 5			
Організаційно-правова форма господарювання	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	420			
Орган державного управління	Міністерство освіти і науки України	за КОДУ	11085			
Вид економічної діяльності	Регулювання у сферах охорони здоров'я, освіти, культури та інших соціальних сферах, крім обов'язкового соціального страхування	за КВЕД	84.12			

Одиниця виміру: грн
Періодичність: річна

БАЛАНС

на 01 січня 2023 року

Форма №1-дс

АКТИВ		**Код рядка**	**На початок звітного періоду**		**На кінець звітного періоду**			
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ								
Основні засоби:		***1000***	65 573 761		68 594 092			
первісна вартість		*1001*	138 302 313		148 425 217			
знос		*1002*	72 728 552		79 831 125			
Інвестиційна нерухомість:		***1010***	-		-			
первісна вартість		*1011*	-		-			
знос		*1012*	-		-			
Нематеріальні активи:		***1020***	16 544		4 644			
первісна вартість		*1021*	49 486		49 486			
накопичена амортизація		*1022*	32 942		44 842			
Незавершені капітальні інвестиції		1030	4 392 871		8 765 680			
Довгострокові біологічні активи:		***1040***	-		-			
первісна вартість		*1041*	-		-			

Продовження додатка А

накопичена амортизація		*1042*	-		-			
Запаси		1050	9 082 892		9 547 556			
Виробництво		1060	-		-			
Поточні біологічні активи		1090	-		-			
Усього за розділом I		***1095***	79 066 068		86 911 972			
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ								
Довгострокова дебіторська заборгованість		1100	-		-			
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:		***1110***	-		-			
цінні папери, крім акцій		1111	-		-			
акції та інші форми участі в капіталі		1112	-		-			
Поточна дебіторська заборгованість:								
за розрахунками з бюджетом		1120	-		-			
за розрахунками за товари, роботи, послуги		1125	1 665		65			
за наданими кредитами		1130	-		-			
за виданими авансами		1135	-		-			
за розрахунками із соціального страхування		1140	145 712		-			
за внутрішніми розрахунками		1145	-		-			
інша поточна дебіторська заборгованість		1150	-		-			
Поточні фінансові інвестиції		1155	-		-			
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:								
національній валюті, у тому числі в:		***1160***	704 722		1 600 287			
касі		*1161*	-		-			
казначействі		*1162*	704 722		1 600 287			
установах банків		*1163*	-		-			
дорозі		*1164*	-		-			
іноземній валюті		*1165*	-		-			
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:								
єдиному казначейському рахунку		1170	-		-			
рахунках в установах банків, у тому числі в:		***1175***	-		-			
національній валюті		*1176*	-		-			
іноземній валюті		*1177*	-		-			
Інші фінансові активи		1180	-		-			
Усього за розділом II		***1195***	852 099		1 600 352			
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ		***1200***	-		-			
БАЛАНС		**1300**	79 918 167		88 512 324			
ПАСИВ		**Код рядка**	**На початок звітного періоду**		**На кінець звітного періоду**			

Продовження додатка А

1		2	3		4			
І. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ								
Внесений капітал		1400	119 992 693		130 115 597			
Капітал у дооцінках		1410	-		-			
Фінансовий результат		1420	-45 708 934		-52 011 903			
Капітал у підприємствах		1430	-		-			
Резерви		1440	-		-			
Цільове фінансування		1450	4 392 871		8 765 680			
Усього за розділом І		***1495***	78 676 630		86 869 374			
ІІ. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ								
Довгострокові зобов'язання:								
за цінними паперами		1500	-		-			
за кредитами		1510	-		-			
інші довгострокові зобов'язання		1520	-		-			
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями		1530	-		-			
Поточні зобов'язання:								
за платежами до бюджету		1540	-		-			
за розрахунками за товари, роботи, послуги		1545	1 095 825		1 641 541			
за кредитами		1550	-		-			
за одержаними авансами		1555	-		-			
за розрахунками з оплати праці		1560	-		-			
за розрахунками із соціального страхування		1565	145 712		-			
за внутрішніми розрахунками		1570	-		-			
інші поточні зобов'язання, з них:		1575	-		1 409			
за цінними паперами		1576	-		-			
Усього за розділом ІІ		***1595***	1 241 537		1 642 950			
ІІІ. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ		***1600***	-		-			
ІV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ		***1700***	-		-			
БАЛАНС		**1800**	79 918 167		88 512 324			

Керівник (посадова особа) *Наталія ЄРИШ*

Головний бухгалтер (спеціаліст, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби) *Анна АНТОНЮК*

Додаток Б

Баланс УО ВК ФМР на 01.01.2024

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

			КОДИ			
	Дата (рік, місяць, число)		2024	01	01	
Установа	Управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради	за ЄДРПОУ	02143844			
Територія	Фастів	за КАТОТТГ	UA3214015001009129 5			
Організаційно-правова форма господарювання	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	420			
Орган державного управління	Міністерство освіти і науки України	за КОДУ	11085			
Вид економічної діяльності	Регулювання у сферах охорони здоров'я, освіти, культури та інших соціальних сферах, крім обов'язкового соціального страхування	за КВЕД	84.12			

Одиниця виміру: грн
Періодичність: річна

БАЛАНС

на 01 січня 2024 року

Форма №1-дс

АКТИВ		**Код рядка**	**На початок звітного періоду**		**На кінець звітного періоду**			
1		2	3		4			
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ								
Основні засоби:		***1000***	68 594 092		73 777 099			
первісна вартість		*1001*	148 425 217		160 098 941			
знос		*1002*	79 831 125		86 321 842			
Інвестиційна нерухомість:		***1010***	-		-			
первісна вартість		*1011*	-		-			
знос		*1012*	-		-			
Нематеріальні активи:		***1020***	4 644		3 832			
первісна вартість		*1021*	49 486		49 486			
накопичена амортизація		*1022*	44 842		45 654			
Незавершені капітальні інвестиції		1030	8 765 680		10 896 808			
Довгострокові біологічні активи:		***1040***	-		-			
первісна вартість		*1041*	-		-			
накопичена амортизація		*1042*	-		-			

Продовження додатка Б

Запаси		1050	9 547 556		13 071 007			
Виробництво		1060	-		-			
Поточні біологічні активи		1090	-		-			
Усього за розділом I		***1095***	86 911 972		97 748 746			
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ								
Довгострокова дебіторська заборгованість		1100	-		-			
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:		***1110***	-		-			
цінні папери, крім акцій		1111	-		-			
акції та інші форми участі в капіталі		1112	-		-			
Поточна дебіторська заборгованість:								
за розрахунками з бюджетом		1120	-		-			
за розрахунками за товари, роботи, послуги		1125	65		10 000			
за наданими кредитами		1130	-		-			
за виданими авансами		1135	-		-			
за розрахунками із соціального страхування		1140	-		-			
за внутрішніми розрахунками		1145	-		-			
інша поточна дебіторська заборгованість		1150	-		-			
Поточні фінансові інвестиції		1155	-		-			
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:								
національній валюті, у тому числі в:		***1160***	1 600 287		169 520			
касі		*1161*	-		-			
казначействі		*1162*	1 600 287		169 520			
установах банків		*1163*	-		-			
дорозі		*1164*	-		-			
іноземній валюті		*1165*	-		-			
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:								
єдиному казначейському рахунку		1170	-		-			
рахунках в установах банків, у тому числі в:		***1175***	-		-			
національній валюті		*1176*	-		-			
іноземній валюті		*1177*	-		-			
Інші фінансові активи		1180	-		-			
Усього за розділом II		***1195***	1 600 352		179 520			
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ		***1200***	-		-			
БАЛАНС		**1300**	88 512 324		97 928 266			
ПАСИВ		**Код рядка**	**На початок звітного періоду**		**На кінець звітного періоду**			
1		2	3		4			
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ								

Продовження додатка Б

Внесений капітал		1400	130 115 597		141 789 321			
Капітал у дооцінках		1410	-		-			
Фінансовий результат		1420	-52 011 903		-56 860 644			
Капітал у підприємствах		1430	-		-			
Резерви		1440	-		-			
Цільове фінансування		1450	8 765 680		10 896 808			
Усього за розділом I		***1495***	86 869 374		95 825 485			
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ								
Довгострокові зобов'язання:								
за цінними паперами		1500	-		-			
за кредитами		1510	-		-			
інші довгострокові зобов'язання		1520	-		-			
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями		1530	-		-			
Поточні зобов'язання:								
за платежами до бюджету		1540	-		-			
за розрахунками за товари, роботи, послуги		1545	1 641 541		2 101 372			
за кредитами		1550	-		-			
за одержаними авансами		1555	-		-			
за розрахунками з оплати праці		1560	-		-			
за розрахунками із соціального страхування		1565	-		-			
за внутрішніми розрахунками		1570	-		-			
інші поточні зобов'язання, з них:		1575	1 409		1 409			
за цінними паперами		1576	-		-			
Усього за розділом II		***1595***	1 642 950		2 102 781			
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ		***1600***	-		-			
IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ		***1700***	-		-			
БАЛАНС		**1800**	88 512 324		97 928 266			

Керівник (посадова особа) *Наталія ЄРИШ*

Головний бухгалтер (спеціаліст, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби) *Тетяна СОРОКА*

Додаток В

Баланс УО ВК ФМР на 01.01.2025

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

			КОДИ			
	Дата (рік, місяць, число)		2025	01	01	
Установа	Управління освіти виконавчого комітету Фастівської міської ради	за ЄДРПОУ	02143844			
Територія	Фастів	за КАТОТТГ	UA3214015001009129 5			
Організаційно-правова форма господарювання	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	420			
Орган державного управління	Міністерство освіти і науки України	за КОДУ	11085			
Вид економічної діяльності	Регулювання у сферах охорони здоров'я, освіти, культури та інших соціальних сферах, крім обов'язкового соціального страхування	за КВЕД	84.12			

Одиниця виміру: грн
Періодичність: річна

БАЛАНС

на 01 січня 2025 року

Форма №1-дс

АКТИВ		**Код рядка**	**На початок звітного періоду**		**На кінець звітного періоду**			
1		2	3		4			
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ								
Основні засоби:		***1000***	73 777 099		81 242 385			
первісна вартість		*1001*	160 098 941		175 513 796			
знос		*1002*	86 321 842		94 271 411			
Інвестиційна нерухомість:		***1010***	-		-			
первісна вартість		*1011*	-		-			
знос		*1012*	-		-			
Нематеріальні активи:		***1020***	3 832		3 020			
первісна вартість		*1021*	49 486		49 486			
накопичена амортизація		*1022*	45 654		46 466			
Незавершені капітальні інвестиції		1030	10 896 808		11 612 325			
Довгострокові біологічні активи:		***1040***	-		-			
первісна вартість		*1041*	-		-			
накопичена амортизація		*1042*	-		-			

Продовження додатка В

Запаси		1050	13 071 007		14 985 985			
Виробництво		1060	-		-			
Поточні біологічні активи		1090	-		-			
Усього за розділом I		***1095***	97 748 746		107 843 715			
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ								
Довгострокова дебіторська заборгованість		1100	-		-			
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:		***1110***	-		-			
цінні папери, крім акцій		1111	-		-			
акції та інші форми участі в капіталі		1112	-		-			
Поточна дебіторська заборгованість:								
за розрахунками з бюджетом		1120	-		-			
за розрахунками за товари, роботи, послуги		1125	10 000		1 417			
за наданими кредитами		1130	-		-			
за виданими авансами		1135	-		-			
за розрахунками із соціального страхування		1140	-		-			
за внутрішніми розрахунками		1145	-		-			
інша поточна дебіторська заборгованість		1150	-		-			
Поточні фінансові інвестиції		1155	-		-			
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:								
національній валюті, у тому числі в:		***1160***	169 520		826 359			
касі		*1161*	-		-			
казначействі		*1162*	169 520		826 359			
установах банків		*1163*	-		-			
дорозі		*1164*	-		-			
іноземній валюті		*1165*	-		-			
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:								
єдиному казначейському рахунку		1170	-		-			
рахунках в установах банків, у тому числі в:		***1175***	-		-			
національній валюті		*1176*	-		-			
іноземній валюті		*1177*	-		-			
Інші фінансові активи		1180	-		-			
Усього за розділом II		***1195***	179 520		827 776			
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ		***1200***	-		-			
БАЛАНС		**1300**	97 928 266		108 671 491			
ПАСИВ		**Код рядка**	**На початок звітного періоду**		**На кінець звітного періоду**			
1		2	3		4			
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ								
Внесений капітал		1400	141 789 321		158 002 839			

Продовження додатка В

Капітал у дооцінках		1410	-		-			
Фінансовий результат		1420	-56 860 644		-63 626 146			
Капітал у підприємствах		1430	-		-			
Резерви		1440	-		-			
Цільове фінансування		1450	10 896 808		11 612 325			
Усього за розділом I		***1495***	95 825 485		105 989 018			
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ								
Довгострокові зобов'язання:								
за цінними паперами		1500	-		-			
за кредитами		1510	-		-			
інші довгострокові зобов'язання		1520	-		-			
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями		1530	-		-			
Поточні зобов'язання:								
за платежами до бюджету		1540	-		-			
за розрахунками за товари, роботи, послуги		1545	2 101 372		2 681 064			
за кредитами		1550	-		-			
за одержаними авансами		1555	-		-			
за розрахунками з оплати праці		1560	-		-			
за розрахунками із соціального страхування		1565	-		-			
за внутрішніми розрахунками		1570	-		-			
інші поточні зобов'язання, з них:		1575	1 409		1 409			
за цінними паперами		1576	-		-			
Усього за розділом II		***1595***	2 102 781		2 682 473			
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ		***1600***	-		-			
IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ		***1700***	-		-			
БАЛАНС		**1800**	97 928 266		108 671 491			

Керівник (посадова особа) *Ірина ВДОВЕНКО*

Головний бухгалтер (спеціаліст, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби) *Тетяна СОРОКА*

Додаток Г

розділ 1 «Основні засоби» форми №5-дс «Примітки до фінансової звітності» УО ВК ФМР на 01.01.2023

I. Основні засоби

Групи основних засобів	Код рядка	Залишок на початок року		Переоцінка (дооцінка +, уцінка -)		Вибуття за звітний рік		Надійшло за рік		Зменшення/відновлення корисності	Нарахована амортизація за звітний рік	Інші зміни за рік		Залишок на кінець року		Діапазон корисного використання		
		первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос			первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	від	до	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
Інвестиційна нерухомість	010	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Земельні ділянки	020	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Капітальні витрати на поліпшення земель	030	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	040	68 343 532	41 165 688	-	-	-	-	4 520 888	-	-	2 296 046	-	-	72 864 420	43 461 734	20	50	
Машини та обладнання	050	31 855 669	10 429 766	-	-	-	-	3 025 376	-	-	2 842 778	-	-	34 881 045	13 272 544	10	15	
Транспортні засоби	060	2 823 809	1 956 183	-	-	-	-	-	-	-	228 827	-	-	2 823 809	2 185 010	7	10	
Інструменти, прилади, інвентар	070	3 002 222	1 868 701	-	-	-	-	122 005	-	-	184 948	-	-	3 124 227	2 053 649	5	10	
Тварини та багаторічні насадження	080	251 752	112 549	-	-	-	-	-	-	-	18 794	-	-	251 752	131 343	10	25	
Інші основні засоби	090	7 553 916	6 183 325	-	-	-	-	184 892	-	-	274 221	-	-	7 738 808	6 457 546	10	10	
Музейні фонди	100	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Бібліотечні фонди	110	6 253 921	2 021 859	-	-	-	-	48 743	-	-	135 390	-	-	6 302 664	2 157 249	2	5	
Малоцінні необоротні матеріальні активи	120	16 968 979	8 380 882	-	-	-	-	2 221 000	-	-	1 117 668	-	-	19 189 979	9 498 550	2	10	
Білизна, постільні речі, одяг та взуття	130	1 248 513	609 599	-	-	-	-	-	-	-	3 901	-	-	1 248 513	613 500	2	7	
Інвентарна тара	140	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	150	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Природні ресурси	160	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Інші необоротні матеріальні активи	170	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Разом	**180**	**138 302 313**	**72 728 552**	**-**	**-**	**-**	**-**	**10 122 904**	**-**	**-**	**7 102 573**	**-**	**-**	**148 425 217**	**79 831 125**	**-**	**-**	

З рядка 180 графи 7 вартість основних засобів, які вибули внаслідок:

безоплатної передачі (внутрівідомча передача) (181) -

безоплатної передачі (крім внутрівідомчої передачі) (182) -

Продовження додатка Г

	продаж у	(183)	-
	крадіжки, нестачі	(184)	-
	списання як непридатні	(185)	-
З рядка 180 графи 9	збільшення вартості основних засобів у результаті:		
	придбання	(186)	2 824 684
	реконструкції, добудови, дообладнання,	(187)	3 876 178
	безкоштовного отримання за операціями внутрівідомчої передачі	(188)	-
	отримання благодійних грантів, дарунків	(189)	3 422 042
З рядка 180 графи 15	вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження права власності, користування та розпорядження	(190)	-
	залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо)	(191)	-
	вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись	(192)	32 941 440
	вартість основних засобів, які утримуються для продажу, передачі без оплати	(193)	-
	вартість безоплатно отриманих основних засобів (внутрівідомча передача)	(194)	-
	вартість безоплатно отриманих основних засобів (крім внутрівідомчої передачі)	(195)	-
З рядка 180 графи 16	знос основних засобів, щодо яких існують обмеження права власності, користування та розпорядження	(196)	-

Додаток Д

розділ 1 «Основні засоби» форми №5-дс «Примітки до фінансової звітності» УО ВК ФМР на 01.01.2024

I. Основні засоби

Групи основних засобів	Код рядка	Залишок на початок року		Переоцінка (дооцінка +, уцінка -)		Вибуття за звітний рік		Надійшло за рік		Зменшення/відновлення корисності	Нарахована амортизація за звітний рік	Інші зміни за рік		Залишок на кінець року		Діапазон корисного використання		
		первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос			первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	від	до	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
Інвестиційна нерухомість	010	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Земельні ділянки	020	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Капітальні витрати на поліпшення земель	030	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	040	72 864 420	43 461 734	-	-	-	-	5 949 706	-	-	1 947 156	-	-	78 814 126	45 408 890	20	50	
Машини та обладнання	050	34 881 045	13 272 544	-	-	-	-	2 425 055	-	-	2 883 750	-	-	37 306 100	16 156 294	10	15	
Транспортні засоби	060	2 823 809	2 185 010	-	-	-	-	296 411	-	-	205 782	-	-	3 120 220	2 390 792	7	10	
Інструменти, прилади, інвентар	070	3 124 227	2 053 649	-	-	-	-	509 953	-	-	203 740	-	-	3 634 180	2 257 389	5	10	
Тварини та багаторічні насадження	080	251 752	131 343	-	-	-	-	-	-	-	12 204	-	-	251 752	143 547	10	25	
Інші основні засоби	090	7 738 808	6 457 546	-	-	-	-	309 537	-	-	146 554	-	-	8 048 345	6 604 100	10	10	
Музейні фонди	100	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Бібліотечні фонди	110	6 302 664	2 157 249	-	-	-	-	1 395 898	-	-	697 949	-	-	7 698 562	2 855 198	2	5	
Малоцінні необоротні матеріальні активи	120	19 189 979	9 498 550	-	-	-	-	787 164	-	-	393 582	-	-	19 977 143	9 892 132	2	10	
Білизна, постільні речі, одяг та взуття	130	1 248 513	613 500	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1 248 513	613 500	2	7	
Інвентарна тара	140	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	150	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Природні ресурси	160	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Інші необоротні матеріальні активи	170	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Разом	**180**	**148 425 217**	**79 831 125**	**-**	**-**	**-**	**-**	**11 673 724**	**-**	**-**	**6 490 717**	**-**	**-**	**160 098 941**	**86 321 842**	**-**	**-**	

З рядка 180 графи 7 вартість основних засобів, які вибули внаслідок:
безоплатної передачі (внутрівідомча передача) (181) -

Продовження додатка Д

	безоплатної передачі (крім внутрівідомчої передачі)	(182)	-
	продаж у	(183)	-
	крадіжки, нестачі	(184)	-
	списання як непридатні	(185)	-
З рядка 180 графи 9	збільшення вартості основних засобів у результаті:		
	придбання	(186)	977 869
	реконструкції, добудови, дообладнання,	(187)	6 037 438
	безкоштовного отримання за операціями внутрівідомчої передачі	(188)	-
	отримання благодійних грантів, дарунків	(189)	4 658 417
З рядка 180 графи 15	вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження права власності, користування та розпорядження	(190)	-
	залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо)	(191)	-
	вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись	(192)	30 496 454
	вартість основних засобів, які утримуються для продажу, передачі без оплати	(193)	-
	вартість безоплатно отриманих основних засобів (внутрівідомча передача)	(194)	-
	вартість безоплатно отриманих основних засобів (крім внутрівідомчої передачі)	(195)	-
З рядка 180 графи 16	знос основних засобів, щодо яких існують обмеження права власності, користування та розпорядження	(196)	-

Додаток Е

розділ 1 «Основні засоби» форми №5-дс «Примітки до фінансової звітності» УО ВК ФМР на 01.01.2025

I. Основні засоби

Групи основних засобів	Код рядка	Залишок на початок року		Переоцінка (дооцінка +, уцінка -)		Вибуття за звітний рік		Надійшло за рік		Зменшення/відновлення корисності	Нарахована амортизація за звітний рік	Інші зміни за рік		Залишок на кінець року		Діапазон корисного використання		
		первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос			первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	від	до	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
Інвестиційна нерухомість	010	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Земельні ділянки	020	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Капітальні витрати на поліпшення земель	030	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	040	78 814 126	45 408 890	-	-	1 000	1 000	-	-	-	1 966 176	2 005 752	-	80 818 878	47 374 066	20	50	
Машини та обладнання	050	37 306 100	16 156 294	-	-	403 412	360 110	5 319 413	-	-	3 172 549	-	-	42 222 101	18 968 733	10	15	
Транспортні засоби	060	3 120 220	2 390 792	-	-	-	-	4 229 884	-	-	642 768	-	-	7 350 104	3 033 560	7	10	
Інструменти, прилади, інвентар	070	3 634 180	2 257 389	-	-	12 608	12 608	63 252	-	-	207 162	-	-	3 684 824	2 451 943	5	10	
Тварини та багаторічні насадження	080	251 752	143 547	-	-	-	-	23 230	-	-	9 452	-	-	274 982	152 999	10	25	
Інші основні засоби	090	8 048 345	6 604 100	-	-	-	-	514 861	-	-	132 340	-	-	8 563 206	6 736 440	10	10	
Музейні фонди	100	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Бібліотечні фонди	110	7 698 562	2 855 198	-	-	829 067	829 067	4 183 464	-	-	2 860 740	-	-	11 052 959	4 886 871	2	5	
Малоцінні необоротні матеріальні активи	120	19 977 143	9 892 132	-	-	94 596	94 596	430 379	-	-	263 112	-	-	20 312 926	10 060 648	2	10	
Білизна, постільні речі, одяг та взуття	130	1 248 513	613 500	-	-	14 697	14 697	-	-	-	7 348	-	-	1 233 816	606 151	2	7	
Інвентарна тара	140	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	150	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Природні ресурси	160	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Інші необоротні матеріальні активи	170	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Разом	**180**	**160 098 941**	**86 321 842**	**-**	**-**	**1 355 380**	**1 312 078**	**14 764 483**	**-**	**-**	**9 261 647**	**2 005 752**	**-**	**175 513 796**	**94 271 411**	**-**	**-**	

З рядка 180 графи 7 вартість основних засобів, які вибули внаслідок:

безоплатної передачі (внутрівідомча передача) (181) -

Продовження додатка Е

	безоплатної передачі (крім внутрівідомчої передачі)	(182)	-
	продаж	(183)	-
	у крадіжки, нестачі	(184)	-
	списання як непридатні	(185)	1 355 380
З рядка 180 графи 9	збільшення вартості основних засобів у результаті:		
	придбання	(186)	4 920 150
	реконструкції, добудови, дообладнання,	(187)	-
	безкоштовного отримання за операціями внутрівідомчої передачі	(188)	-
	отримання благодійних грантів, дарунків	(189)	9 844 333
З рядка 180 графи 15	вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження права власності, користування та розпорядження	(190)	-
	залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо)	(191)	-
	вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись	(192)	32 200 421
	вартість основних засобів, які утримуються для продажу, передачі без оплати	(193)	-
	вартість безоплатно отриманих основних засобів (внутрівідомча передача)	(194)	-
	вартість безоплатно отриманих основних засобів (крім внутрівідомчої передачі)	(195)	-
З рядка 180 графи 16	знос основних засобів, щодо яких існують обмеження права власності, користування та розпорядження	(196)	-

Додаток Ж

Журнал реєстрації договорів оренди за об’єктами Переліку першого типу станом на відповідну дату

№	Дата і номер договору	Найменування Контрагента (код ЄДРПОУ, юр. адреса)	Строк дії договору	Адреса об’єкта комунального нерухомого майна	Додаткові угоди		Орендована площа, м^2	Законодавчі акти (зі вказанням редакції), за яких укладено договір	Наявність можливості суборенди	Примітки
					Дата, номер	Стислий зміст				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2										
…										

Посада представника бюджетної установи

місце для підпису

ПІБ представника бюджетної установи

Додаток К

Аналітичний регістр обліку дебіторської заборгованості орендарів комунального майна, нарахованої на неї пені

№	Орендар			Адреса об'єкта оренди	Заборгованість орендаря		Претензійно-позовна робота			Штрафні санкції (пеня)			Примітки
	Назва, ЄДРПОУ	Дані для зв'язку (ел. пошта, телефон)	№, дата договору оренди		Сума заборгованості на звітні дати	Дата виникнення заборгованості	Дата, № вихідного документу з претензією орендарю на суму заборгованості	Проплати сум заборгованостей орендаря відповідно до отриманих претензій	Дата, № вих. Документу з позовною заявою до суду (за наявності)	Розмір нарахованої на суму простроченого платежу пені	З неї така, строк позовної давності за якою не сплив	Сплачено орендарем відповідно до отриманих претензій	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Посада представника бюджетної установи

місце для підпису

ПІБ представника бюджетної установи

Додаток Л

«Розрахунок недоотриманих доходів у вигляді орендної плати за період перевірки за Договором оренди комунального майна, укладеного між Об’єктом перевірки та Орендарем»

Рік	Місяць	Індекс інфляції за період	Нарахування, розраховані за умовами договору, грн	Нараховано за даними бухобліку, грн	Різниця нарахування орендної плати (р.5 – р.4), грн	Сплачено за даними бухобліку, грн	Заборгованість орендаря за даними бухобліку, грн		Різниця сплати орендної плати (р.7 – р.4), грн	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8 Дебіторська	9 Кредиторська	10	11
Станом на 01.01.2021										
2021	Січень									
	Лютий									
	Березень									
	Квітень									
	Травень									
	Червень									
	Липень									
	Серпень									
	Вересень									
	Жовтень									
	Листопад									
	Грудень									
Всього за 2021 рік										
2022	Січень									
	Лютий									
	Березень									
	Квітень									
	Травень									
	Червень									

Продовження додатка Л

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2022	Липень									
	Серпень									
	Вересень									
	Жовтень									
	Листопад									
	Грудень									
Всього за 2022 рік										
…	Січень									
	…									
…										
Всього за період										

Посада представника Держаудитслужби

ПІБ представника Держаудитслужби (місце підпису)

Посада представника об’єкта контролю

ПІБ представника об’єкта контролю (місце підпису)

Додаток М

Зведена довідка недоотриманих доходів за договорами оренди комунального майна за період перевірки

№ з/п	Контрагент (орендар)	Договір (дата, №)	Нарахування, розраховані за умовами договору, грн	Нараховано за даними бухобліку, грн	Різниця нарахування орендної плати, грн	Сплачено за даними бухобліку, грн	Різниця оплати орендної плати, грн	Заборгованість на 30.06.2025 за даними Відомості нарахування оренди, грн		Усього недоотримано доходів, грн	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	13
								Дебіторська	Кредиторська		
	Всього за період										

Посада представника Держаудитслужби

ПІБ представника Держаудитслужби (місце підпису)

Посада представника об’єкта контролю

ПІБ представника об’єкта контролю (місце підпису

Додаток Н

Розрахунок сум штрафних санкцій (пені) на заборгованість Орендаря перед Об’єктом контролю за договором оренди комунального майна за період перевірки*

Місяць виникнення заборгованості	Місяці розрахунку несплати за заборгованістю	Розмір заборгованості за даними бухобліку, грн	Розмір подвійної облікової ставки НБУ	Розрахований розмір пені, грн	Зараховано в рахунок в погашення заборгованості, грн	Нараховано пені об’єктом контролю	Різниця нарахування пені	Примітки (у т.ч. дата виникнення заборгованості, дата погашення або часткового погашення заборгованості)
Січень	січень							
	лютий							
	березень							
	квітень							
	травень							
	червень							
	липень							
Разом за заборгованістю за січень								
Лютий	лютий							
	березень							
	квітень							
	травень							
	червень							
	липень							
Разом за заборгованістю за лютий								
…	…							
	…							
Разом за заборгованістю за місяць								
Разом за рік								
Разом за період розрахунку								

*для прикладу взято термін, за який розраховується пеня – 6 місяців з дати виникнення заборгованості, зі вказанням місяця виставлення рахунку на сплату

Посада представника Держаудитслужби

Посада представника об’єкта контролю

ПІБ представника Держаудитслужби (місце підпису)

ПІБ представника об’єкта контролю (місце підпису

Додаток П

Довідка розрахунку штрафних санкцій (пені) на заборгованість по сплаті орендної плати за договорами оренди (суборенди) комунального майна за період перевірки

№ З/п	Контрагент (орендар)	№, дата укладання договору	Загальна сума заборгованості станом на останню звітну дату періоду перевірки	Розраховано пені, грн	У тому числі така, строк позовної давності за якою минув, грн	У тому числі така, позовна заява щодо виплати якої направлена до суду	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8
1							
2							
…							
3	Разом						

Посада представника Держаудитслужби

ПІБ представника Держаудитслужби (місце підпису)

Посада представника об’єкта контролю

ПІБ представника об’єкта контролю (місце підпису)