

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-66-35>

УДК 657.421.1

СУЧАСНІ ВИКЛИКИ ОБЛІКУ ФОРТИФІКАЦІЙНИХ СПОРУД

CONTEMPORARY CHALLENGES IN THE ACCOUNTING OF FORTIFICATION STRUCTURES

Соколенко Людмила Федорівнадоктор економічних наук, доцент,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
ORCID: <https://orcid.org/my-orcid?orcid=0000-0002-4608-8963>**Sokolenko Liudmyla**

National Academy of Statistics, Accounting and Auditing

Стаття присвячена актуальним питанням обліку фортифікаційних споруд в Збройних силах України у контексті сучасних викликів. Актуальність проблеми зумовлена нагальною потребою в ефективному управлінні фінансовими ресурсами та обліку витрат на оборонну інфраструктуру в умовах активних бойових дій. У статті представлено теоретичні засади бухгалтерського обліку фортифікаційних споруд, розглядаються проблеми поточної методології обліку фортифікаційних споруд у Збройних Силах України, зокрема обліку витрат на будівництво, амортизації, передачі та списання таких об'єктів. Визначено ключові проблеми, зокрема відсутність єдиної класифікації та специфічні особливості оцінки фортифікаційних споруд. Крім того, розглянуто нормативно-правові аспекти, що впливають на процес обліку, та запропоновано заходи для покращення прозорості та ефективності управління ресурсами, що сприятимуть зміцненню обороноздатності країни.

Ключові слова: фортифікаційні споруди, бухгалтерський облік, методологія, Збройні Сили України, цифровізація.

The article is dedicated to the current issues of accounting for fortifications in the Armed Forces of Ukraine in the context of modern challenges. Fortifications are specific capital construction objects used during military operations to ensure the protection of military units. Their construction takes place under limited time and resources, creating difficulties in their accounting. The relevance of the problem is driven by the urgent need for effective financial resource management and cost accounting for defense infrastructure in the conditions of active hostilities. The article presents the theoretical foundations of accounting for fortifications and examines the problems of the current methodology for accounting for fortifications in the Armed Forces of Ukraine, particularly the accounting for construction costs, depreciation, transfer, and disposal of such objects. The issue of fortification accounting is not widely covered in academic literature, as most studies on military economics focus on macroeconomic aspects of wartime. Based on previous research, it can be argued that there is a need to develop effective methodologies for fortification accounting, taking into account the specifics of wartime and the needs of the defense sector. The article identifies key problems, including the absence of a unified classification and the specific features of fortification valuation. The fortification accounting algorithm proposed in this article serves as a basic tool for cost control under martial law. It includes several key stages, such as determining the initial cost, documenting, and recording in the accounting system. The lack of standardized approaches to accounting for defense infrastructure complicates the process of planning, cost control, and reporting to state authorities, which may negatively affect the effectiveness of defense measures. The need to adapt legislation to wartime conditions and develop new methodological guidelines for accounting for such objects is an important part of this research. Improving the accounting of bunkers during the war requires an integrated approach that includes regulatory changes, technological innovations, and personnel training.

Keywords: Fortification Structures, Accounting, Methodology, Ukrainian Armed Forces, Digitalization.

Постановка проблеми. В умовах повномасштабної збройної агресії російської федерації проти України одним із суттєвих елементів стримування військової агресії та захисту від ураження військових об'єктів є фортифікаційні споруди. Такі об'єкти є життєво важливими для захисту військових під-

розділів на передовій, відповідно з початком активної фази військових дій у 2022 році потреба у будівництві та утриманні фортифікаційних споруд різко зростає.

Тому проблематика бухгалтерського обліку таких об'єктів, як бліндажі, укріплення та інші оборонні споруди, залишається актуальною,

оскільки їх спорудження і подальша експлуатація потребують точного відображення в фінансовій звітності. Правильний і своєчасний бухгалтерський облік фортифікаційних споруд є не лише важливою складовою військової логістики, але й ключовим фактором для ефективного фінансового планування і раціонального використання ресурсів в умовах воєнного стану. Проте, у чинній нормативно-правовій базі України відсутні чіткі методичні рекомендації щодо бухгалтерського обліку таких споруд, що породжує ряд проблем у правовому та фінансовому аспектах. Відсутність уніфікованих підходів до обліку оборонної інфраструктури ускладнює процес планування, контролю витрат і звітування перед державними органами, що може негативно впливати на ефективність оборонних заходів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання обліку фортифікаційних споруд не є широко висвітленими в науковій літературі, оскільки більшість досліджень, присвячених військовій економіці, зосереджуються на макроекономічних аспектах воєнного часу. Проте окремі автори досліджували різні аспекти цієї проблеми, пропонуючи шляхи покращення бухгалтерського обліку та економічної ефективності військової інфраструктури.

Джеймс Картер розглядав питання обліку фортифікаційних споруд як державних активів. Він підкреслював необхідність стандартизації бухгалтерських процедур для обліку військових споруд, особливо в умовах зростання витрат на оборонну інфраструктуру. Картер наголошував, що в країнах із тривалими збройними конфліктами важливо забезпечити прозорість і підзвітність у витратах на будівництво та підтримку фортифікаційних споруд, щоб уникнути надмірного використання бюджетних коштів [4].

Ольга Попова досліджувала специфіку обліку фортифікаційних споруд в умовах воєнного стану на прикладі України. Вона зазначала, що традиційні методи бухгалтерського обліку не завжди відповідають реаліям воєнних дій, коли об'єкти можуть бути пошкоджені або знищені. Попова рекомендувала запровадити спеціалізовані методи обліку з метою оперативної оцінки збитків та ефективного розподілу ресурсів для відновлення або будівництва нових укріплень. У своїй роботі вона також пропонувала впровадження гнучких механізмів амортизації фортифікаційних споруд для коректного відображення їх зносу в умовах бойових дій [5].

Вільям Грехем зосередив увагу на довгостроковій економічній ефективності фортифікаційних споруд. Він наголошував на необхідності розробки ефективних методів обліку витрат на їх будівництво, амортизацію та технічне обслуговування. На його думку, правильний фінансовий облік оборонних споруд дозволяє не лише контролювати витрати, але й оцінювати стратегічну цінність цих об'єктів у довгостроковій перспективі [3].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. На основі цього можна стверджувати, що наразі існує потреба в розробці ефективних методологій для бухгалтерського обліку фортифікаційних споруд, яка би враховувала специфіку воєнного часу та потреби оборонної галузі.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою цієї статті є визначення ключових елементів фортифікаційних споруд, які потребують обліку, аналізу чинної нормативно-правової бази, обґрунтування порядку обліку фортифікаційних споруд з огляду на сучасні виклики, а також окреслення шляхів удосконалення обліку з метою підвищення ефективності використання ресурсів в умовах збройних конфліктів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Фортифікаційні споруди є специфічними об'єктами капітального будівництва, які використовуються під час воєнних дій для забезпечення захисту військових підрозділів.

Військове майно – це державне майно, яке закріплене за військовими частинами та установами ЗСУ. Порядок організації та ведення бухгалтерського обліку такого військового майна визначає Інструкція з обліку військового майна у ЗСУ.

Мета обліку військового майна:

- отримання даних про наявність, втрату, нестачу, рух, вартість, кількісний та якісний (технічний) стан майна, необхідного для матеріально-технічного забезпечення військових частин
- встановлення належного контролю за доцільністю та ефективністю використання майна, умовами його зберігання
- підготовка даних для складання облікових документів та державної статистичної звітності [1].

Порядок прийняття, утримання, обслуговування та ведення обліку військових інженерно-технічних і фортифікаційних споруд, затверджений Постановою КМУ від 07.05.2024 № 514, визначає алгоритм прийняття, утримання, обслуговування та ведення обліку

фортифікаційних споруд, будівництво яких здійснено державними замовниками.

Державні замовники, які здійснюють будівництво фортифікаційних споруд, можуть залишати ці споруди безпосередньо у сфері свого управління або передавати кінцевим балансоутримувачам на праві господарського відання чи оперативного управління, в межах території відповідальності яких здійснювалося будівництво.

У разі необхідності використання фортифікаційної споруди підрозділами ЗСУ для забезпечення здійснення заходів з безпеки та оборони, відповідно до п.10 Порядку, така споруда передається за рішенням суб'єкта управління у тимчасове користування підрозділам ЗСУ, визначеним у зверненні військового командування, в межах території відповідальності якого розташована фортифікаційна споруда [2].

Зважаючи на характер сучасних конфліктів, у багатьох випадках військові частини змушені самотійно будувати та облаштовувати фортифікаційні споруди з мінімальним залученням зовнішніх підрядників. Це підвищує необхідність ефективного обліку збудованих споруд для забезпечення їх подальшого використання, технічного обслуговування та модернізації.

Згідно з чинним законодавством України, до основних засобів підприємств оборонної галузі можуть бути віднесені будь-які об'єкти капітального будівництва, що відповідають вимогам довготривалого використання. Однак, чинні нормативно-правові акти не регламентують окремо облік фортифікаційних споруд, таких як бліндажі, що викликає труднощі при класифікації, амортизації та списанні таких об'єктів. Згідно з бухгалтерськими стандартами, фортифікаційні споруди можуть бути віднесені до основних засобів.

Підставою для взяття на облік фортифікаційних споруд є паспорт, який реєструється в управлінні інженерних військ Командування Сил підтримки ЗСУ. Він містить технічні характеристики, місце розташування об'єкта, опис конструкції, матеріали, використані при будівництві, визначення терміну експлуатації, а також вартісні показники. Оприбуткування бліндажів згідно з їх паспортами – це важливий етап бухгалтерського обліку, який передбачає офіційне визнання фортифікаційних споруд як активів підприємства. Цей процес включає декілька ключових етапів, зокрема визначення первісної вартості, доку-

ментальне оформлення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

Первісна вартість бліндажа, як основного засобу, включає всі витрати, пов'язані з його будівництвом. Вартість визначається на основі даних, зазначених у паспорті, і може включати вартість будівельних матеріалів, використаних при будівництві, вартість обладнання, необхідного для зведення бліндажа та інші витрати, що виникли в процесі будівництва.

Отримання матеріальних засобів для обладнання, проведення ремонту (реконструкції) фортифікаційних споруд проводиться за розпорядчим документом (нарядом), який видається управлінням інженерних військ Командування Сил підтримки ЗСУ або Центральним Управлінням забезпечення озброєнням військовою технікою та майном спеціальних військ озброєнням Командування Сил логістики ЗСУ на підставі заявки, наданої військовою частиною, на необхідні матеріальні засоби. Отримання матеріальних засобів здійснюється представниками військових частин з баз зберігання. Після отримання матеріальних засобів та їх переміщення до військової частини начальником інженерної служби, в обов'язковому порядку, здійснюється облік отриманих засобів в книгах обліку майна інженерної служби та в документах бухгалтерського обліку.

Якщо паспорт містить тільки загальні показники вартості, бухгалтер повинен деталізувати витрати на підставі актів виконаних робіт, рахунків-фактур, накладних та інших підтверджуючих документів.

Документальне оформлення під час обладнання або дообладнання (нарощування, удосконалення) фортифікаційних споруд.

Під час обладнання дообладнання фортифікаційних споруд комісією військової частини на підставі первинних документів (нарядів, накладних), складається Акт виконаних робіт та Акт зміни якісного стану (додаток № 14 Наказу Міністерства оборони України від 29.03.2021 року № 81), який затверджується командиром військової частини.

На підставі затвердженого Акту зміни якісного стану вносяться відповідні зміни в паспорт фортифікаційної споруди.

Первинними документами бухгалтерського обліку є:

– Акт приймання-передачі фортифікаційної споруди – це документ, що підтверджує завершення будівництва та введення бліндажа в експлуатацію. В акті зазначаються

основні характеристики об'єкта та його вартість згідно з паспортом.

– Інвентарна картка основного засобу відкривається на кожен бліндаж після його постановки на баланс. У ній зазначаються всі основні дані з паспорту, а також дати введення в експлуатацію та початку амортизації.

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку здійснюється в такі етапи:

1) Матеріали, які використовуються для будівництва фортифікаційних споруд власними силами списуються на відповідні витрати:

– Дт 1311 "Капітальні інвестиції в основні засоби";

– Кт 1513 "Будівельні матеріали".

2) Початком використання будь якої споруди обладнаної або виданої за нарядами є дата введення її в експлуатацію. Оприбуткування бліндажа на підставі первинних документів;

– Дт 1013 «Будівлі, споруди та передавальні пристрої» – Кт 1311 "Капітальні інвестиції в основні засоби";

3) Нарахування амортизації фортифікаційних споруд розпочинається відповідно до встановленого терміну експлуатації, зазначеного у паспорті:

– Дт 8014 "Амортизація";

– Кт 1411 "Знос основних засобів".

4) Проведення ремонту або модернізація фортифікаційних споруд власними силами, витрати на такі роботи мають бути відображені у бухгалтерському обліку.

– Дт 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби»;

– Кт 1513 "Будівельні матеріали".

5) Списання фортифікаційних споруд внаслідок знищення або непридатності здійснюється після службового розслідування та затвердження акту на списання:

– списання зносу бліндажа;

– Дт 1411 "Знос основних засобів";

– Кт 1013 «Будівлі, споруди та передавальні пристрої»;

– відображення залишкової вартості списаного бліндажа;

– Дт 8013 "Матеріальні витрати";

– Кт 1013 «Будівлі, споруди та передавальні пристрої».

6) Під час проведення планових ротацій передача фортифікаційних споруд від однієї військової частини до іншої здійснюється на підставі наказу командира оперативно-тактичного угруповання, при цьому складається Акт приймання-передачі фортифікаційної

споруди та затверджується командиром оперативно-тактичного угруповання в трьох примірниках, причому 1, 2 залишаються в військових частинах, 3 – надсилається до штабу оперативно-тактичного угруповання. Крім того, передається до військової частини паспорт, де вносяться відповідні зміни та завіряються печаткою. Завірені копії внесених змін до паспорта фортифікаційної споруди надаються до управління інженерних військ Командування Сил підтримки ЗСУ.

У всіх зазначених випадках передавання фортифікаційних споруд здійснюється тільки на підставі нарядів на видавання (приймання) управлінням інженерних військ Командування Сил підтримки ЗСУ.

Передача фортифікаційних споруд в обліку відображається:

– Дт 5511 "Передача активів загального фонду";

– Кт 1013 «Будівлі, споруди та передавальні пристрої».

Алгоритм обліку фортифікаційних споруд, наведений у цій статті, є базовим інструментом для контролю витрат в умовах воєнного стану. Необхідність адаптації законодавства до умов воєнного часу та розробки нових методичних рекомендацій для бухгалтерського обліку таких об'єктів є важливою частиною цього дослідження. Поточні нормативні акти не враховують специфіку будівництва оборонної інфраструктури в умовах воєнного стану. Тому для підвищення ефективності його використання необхідно вдосконалити наступні аспекти:

– Стандартизація методик обліку. Створення уніфікованих стандартів для обліку оборонної інфраструктури дозволить узгодити процеси на всіх рівнях управління та забезпечити прозорість у фінансових звітах. Для більш точної оцінки амортизації та модернізації фортифікаційних споруд необхідно використовувати адаптовані до специфіки оборонних об'єктів методики обліку.

– Оцінка ризиків. Запровадження методів оцінки ризиків, пов'язаних із можливими втратами об'єктів фортифікаційної інфраструктури через бойові дії, дозволить більш точно планувати витрати на будівництво та утримання таких споруд [7].

– Адаптація законодавства. Розробка нових нормативно-правових актів, які регулюватимуть облік оборонних споруд у контексті воєнного стану, є критично важливою для забезпечення правильного ведення бухгалтерської документації.

Впровадження цифровізованих систем обліку. Цифровізація обліку дозволить більш оперативно і точно вести облік бліндажів. Це може включати використання спеціалізованого програмного забезпечення, яке враховує специфіку військових споруд і дозволяє інтеграцію облікових систем з іншими системами управління ресурсами та логістики для забезпечення комплексного підходу до управління фортифікаційними спорудами [6].

Навчання персоналу. Для ефективного застосування нових підходів необхідно забезпечити навчання фінансово-економічних служб, які працюють в умовах військових дій.

Висновки. Проведене дослідження дозволило розробити алгоритм обліку фортифіка-

ційних споруд, таких як бліндажі, в умовах воєнного стану. На основі проведеного аналізу визначено ключові етапи обліку: оцінка витрат, амортизація з урахуванням специфіки короткострокового використання, передача та списання об'єктів.

Удосконалення обліку бліндажів під час війни вимагає інтегрованого підходу, що включає нормативно-правові зміни, технологічні інновації та підвищення кваліфікації персоналу. Запровадження запропонованих заходів дозволить забезпечити точний і надійний облік фортифікаційних споруд, що в свою чергу підвищить ефективність управління військовими ресурсами та сприятиме стабільності фінансової звітності в умовах кризових ситуацій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Про затвердження Положення про порядок обліку, зберігання, списання та використання військового майна у Збройних Силах: Постанова Кабінету Міністрів України від 4 серпня 2000 р. № 1225. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1225-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 09.09.2024)
2. Порядок прийняття, утримання, обслуговування та ведення обліку військових інженерно-технічних і фортифікаційних споруд, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 7 травня 2024 р. № 514. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/514-2024-%D0%BF#Text> (дата звернення: 09.09.2024)
3. Graham W. Economic Impact of Military Fortifications. *Journal of Defense Economics*. 2019. № 12(1). С. 34–50.
4. Carter J. Accounting for Military Infrastructure. *Oxford University Press*. № 3. 2017.
5. Попова О. Особливості обліку фортифікаційних споруд в умовах воєнного стану. *Економіка та управління національним господарством*. 2020. № 5(3). С. 45–52.
6. Соколенко Л.Ф. Бухгалтерський облік керуючих компаній сфери житлово-комунального господарства в умовах цифровізації. Суми : ВТД «Університетська книга», 2020. 444 с.
7. Соколенко Л. Ф. Концептуальне значення внутрішнього аудиту у Збройних Силах України. *Облік і фінанси*. 2023. № 1(99). С. 49–55.

REFERENCES:

1. Pro zatverdzhennia Polozhennia pro poriadok obliku, zberihannia, spysannia ta vykorystannia viiskovoho maina u Zbroinykh Sylakh [On Approval of the Regulations on the Procedure for Accounting, Storage, Write-off, and Use of Military Property in the Armed Forces]: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 4 serpnia 2000 r. № 1225. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1225-2000-%D0%BF#Text> (accessed September 09, 2024)
2. Poriadok pryiniattia, utrymannia, obsluhovuvannia ta vedennia obliku viiskovykh inzhenerno-tekhnichnykh i fortyfikatsiinykh sporud [Procedure for Acceptance, Maintenance, Servicing, and Accounting of Military Engineering and Fortification Structures.], zatverdzhenyi postanovoiu Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 7 travnia 2024 r. № 514. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/514-2024-%D0%BF#Text> (accessed September 09, 2024)
3. Graham W. (2019). Economic Impact of Military Fortifications. *Journal of Defense Economics*, Economic Impact of Military Fortifications. *Journal of Defense Economics*, vol. 12(1), pp. 34–50.
4. Carter J. (2017). Accounting for Military Infrastructure. *Oxford University Press*, vol. 3.
5. Popova O. (2020) Osoblyvosti obliku fortyfikatsiinykh sporud v umovakh voiennoho stanu [Peculiarities of accounting for fortifications under martial law]. *Ekonomika ta upravlinnia natsionalnym hospodarstvom*, vol. 5(3), pp. 45–52.
6. Sokolenko L.F. (2020) Bukhgalterskyi oblik keruiuchykh kompanii sfery zhytlovo – komunalnoho hospodarstva v umovakh tsyfrovizatsii [Accounting of management companies in the field of housing and communal services in the conditions of digitalization]. monohrafiya [a monograph]. Sumy : VTD «Universytetska knyha». 444 p. (in Ukrainian)
7. Sokolenko L. F. (2023) Kontseptualne znachennia vnutrishnoho audytu u Zbroinykh Sylakh Ukrainy [Conceptual value of internal audit in the Armed Forces of Ukraine]. *Oblik i finansy*, vol. 1(99), pp. 49–55.