ISSN 2523-4803 (print); ISSN 2707-1103 (online)

DOI: https://doi.org/10.32782/2523-4803/76-4-17

УДК 657:336.1

Прокопченко С.В.
головний науковий співробітник,
Український науково-дослідний інститут спеціальної техніки
та судових експертиз Служби безпеки України
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-8338-4876

Prokopchenko Sergii
Ukrainian Research Institute of Special Equipment and Forensic Examinations
of the Security Service of Ukraine

АДАПТАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВНОЇ НАУКОВО-ДОСЛІДНОЇ УСТАНОВИ ДО УМОВ ВОЄННОГО СТАНУ

У статті досліджено особливості адаптації облікової політики державної науково-дослідної установи до умов воєнного стану. Визначено основні фактори, що впливають на організацію бухгалтерського обліку, зокрема зміни фінансування, ризики втрати або переміщення майна, кадрові та документальні обмеження, цифровізацію облікових процесів і необхідність забезпечення безперервності обліку. Обґрунтовано необхідність урахування специфіки виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (НДДКР), обліку нематеріальних активів, результатів наукової діяльності та розмежування джерел фінансування. Запропоновано розглядати адаптацію облікової політики як безперервний процес моніторингу ризиків, перегляду облікових процедур та забезпечення достовірності й збереження облікової інформації.

Ключові слова: *облікова політика, державна науково-дослідна установа, бухгалтерський облік, воєнний стан, НДДКР, нематеріальні активи, державний сектор, облікові ризики, цифровізація.*

Постановка проблеми. Чинна облікова політика, сформована в умовах відносно стабільного функціонування державної науково-дослідної установи (далі – НДУ), не завжди містить достатній набір організаційних та методичних положень для реагування на воєнні ризики. Комплексна проблема адаптації облікової політики саме державної НДУ до умов воєнного стану залишається недостатньо розробленою. Переважна частина досліджень розглядає або державний сектор загалом, або окремі об'єкти бухгалтерського обліку, насамперед нефінансові активи та фінансову звітність. Недостатньо уваги приділено взаємозв'язку між специфікою науково-дослідної діяльності, воєнними ризиками, змінами у фінансуванні науки та необхідністю оперативної трансформації організаційних, методичних і технічних положень облікової політики. Вирішення цієї проблеми потребує визначення моделі адаптації облікової політики до умов воєнного стану з врахуванням сучасних організаційних, методичних і технічних заходів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору України протягом 2022–2026 років розвивається під впливом одночасної дії декількох чинників: продовження реформування системи державного бухгалтерського обліку, імплементації принципів міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору, цифровізації облікових процесів та кардинальної зміни умов функціонування державних установ унаслідок повномасштабної війни. Відповідно, сучасні дослідження охоплюють як загальні питання організації бухгалтерського обліку та формування облікової політики, так і окремі проблеми обліку активів, документування операцій, фінансової звітності та цифрової трансформації.

Базовий напрям досліджень з розвитку теоретико-організаційних засад бухгалтерського обліку в державному секторі представлено у дослідженні С.В. Бардаша, С.В. Свірко та В.М. Краєвського, у якому сформовано загальну концепцію організації бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору. Дослідники розглядають облікову політику як один із взаємопов'язаних компонентів організації бухгалтерського обліку поряд із робочим планом рахунків, документуванням господарських операцій, документообігом, організацією роботи облікового апарату та бухгалтерським контролем [1]. Такий системний підхід є методологічно важливим для дослідження адаптації облікової політики до умов воєнного стану, оскільки зміна зовнішнього середовища впливає не на окремий елемент обліку, а на функціонування всієї облікової системи.

© Прокопченко С.В., 2026
Стаття поширюється на умовах ліцензії відкритого доступу (CC BY 4.0)

Вагомий внесок у розвиток методології обліку державного сектору зроблено О. Цятковською, яка дослідила методологічні основи побудови обліку нефінансових активів державних установ [2]. Авторка обґрунтовує залежність методології обліку від організації бухгалтерського обліку та обраної облікової політики, а також визначає взаємозв'язок між особливостями функціонування державної установи та вибором методів бухгалтерського обліку.

Безпосередньо проблематиці облікової політики суб'єктів державного сектору в сучасних умовах присвячено дослідження А. Кашперської, присвячене особливостям формування облікової політики бюджетної установи в сучасних умовах [3]. Авторкою визначено місце облікової політики в організації бухгалтерського обліку, систематизовано її основні елементи, розглянуто типові помилки під час її формування та обґрунтовано доцільність розроблення додатків до наказу про облікову політику. Важливим для подальшого дослідження є положення про необхідність чіткого визначення умов і порядку внесення змін до затвердженої облікової політики.

Окремий напрям сучасних досліджень становить проблема функціонування бухгалтерського обліку в умовах воєнного стану. Л.Г. Ловінська, А.В. Озеран та Р.С. Коршикова дослідили проблеми бухгалтерського обліку та фінансової звітності в умовах воєнного стану в Україні [4]. Автори акцентують увагу на трактуванні воєнних подій як надзвичайних обставин, оцінюванні безперервності діяльності, розмежуванні коригувальних і некоригувальних подій після звітного періоду, а також відображенні наслідків війни у фінансовій звітності.

Іншим важливим напрямом сучасних досліджень є цифровізація бухгалтерського обліку державного сектору. І.В. Семенець, С.О. Шевченко та О.О. Григорів досліджують ефективність бухгалтерського обліку державного сектору України в умовах цифровізації, визначають цифрові технології як інструмент підвищення оперативності, прозорості, достовірності облікової інформації та ефективності фінансового контролю [5]. Автори наголошують на необхідності комплексної цифрової трансформації, що охоплює автоматизацію обліку, електронний документообіг та інтеграцію інформаційних систем.

Проблематика цифровізації отримала подальший розвиток у праці С.В. Сирцевої та Т.С. Кучмійової, присвяченій стану та напрямам цифровізації облікових процесів суб'єктів державного сектору України [6]. Дослідники визначають технічні, нормативні, кадрові та організаційні бар'єри цифрової трансформації та обґрунтовують необхідність розвитку єдиного інформаційного простору, уніфікації методичних підходів і підвищення цифрових компетентностей облікового персоналу.

Новітні дослідження розширюють проблематику державного бухгалтерського обліку за рахунок цифрової трансформації та обліку нематеріальних активів, і показують наявність нових облікових проблем, пов'язаних із хмарними технологіями, програмним забезпеченням, штучним інтелектом та іншими цифровими активами [7].

Таким чином, аналіз наукових праць 2022–2026 років свідчить, що сучасна наукова думка сформувала достатнє підґрунтя для дослідження окремих складових проблеми: організації бухгалтерського обліку державного сектору [1], обліку нефінансових активів [2], формування облікової політики [3], функціонування обліку в умовах воєнного стану [4], цифровізації облікового процесу [5,6] та реформування системи управління державними фінансами України [7].

Одночасно з цим має місце наукова прогалина через відсутність цілісного підходу до формування адаптивної облікової політики державної НДУ, яка б поєднувала базові нормативні вимоги, спеціальні процедури реагування на воєнні ризики, механізми забезпечення безперервності облікового процесу, цифрові інструменти та контроль за використанням державних ресурсів.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження вимог до облікової політики державної НДУ та розроблення моделі (механізму перегляду) адаптивної облікової політики, яка забезпечує циклічне реагування на ризики в умовах воєнного стану в Україні.

Виклад основного матеріалу. Облікова політика суб'єкта державного сектору є важливим елементом організації бухгалтерського обліку, оскільки визначає сукупність принципів, методів і процедур, які застосовуються установою під час ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Відповідно до [13] суб'єкт державного сектору самостійно визначає облікову політику на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку за погодженням із головним розпорядником бюджетних коштів.

Специфіка формування облікової політики державної НДУ зумовлена одночасною дією декількох чинників: бюджетним характером фінансування, особливостями виконання науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, необхідністю обліку результатів наукової діяльності, використанням основних засобів, нематеріальних активів та спеціалізованого обладнання, а також можливістю здійснення діяльності за рахунок коштів загального і спеціального фондів. Тому облікова політика такої установи не може обмежуватися відтворенням загальних положень, установлених для бюджетних установ, а має враховувати галузеві та функціональні особливості її діяльності.

В обліковій політиці згідно з [13] визначаються насамперед ті методи оцінки, обліку та процедури, щодо яких нормативно-правовими актами передбачено більше одного варіанта. Одноваріантні методи до такого документа включати недоцільно. Водночас облікова політика може враховувати галузеві особливості діяльності суб'єкта державного сектору. Саме

останнє положення має особливе значення для державних НДУ, оскільки дозволяє конкретизувати загальні правила бухгалтерського обліку з урахуванням характеру наукової, науково-технічної, експертної та іншої спеціалізованої діяльності установи.

Формування облікової політики НДУ доцільно розглядати як процес вибору та нормативного закріплення способів обліку за тими об'єктами, щодо яких законодавство допускає альтернативні підходи. При цьому облікова політика не повинна дублювати положення нормативно-правових актів або деталізувати організаційні процедури, які вже визначені окремими внутрішніми документами установи. Такий підхід є актуальним для державної НДУ, оскільки поряд із положенням про облікову політику може функціонувати окреме положення про організацію та ведення бухгалтерського обліку, що регламентує повноваження працівників бухгалтерської служби, порядок документообігу, взаємодію структурних підрозділів та інші організаційні питання.

Зміст облікової політики державної НДУ має формуватися з урахуванням структури її фінансування. У разі здійснення діяльності за рахунок коштів загального та спеціального фондів необхідним є забезпечення їх розмежованого обліку, що дає змогу контролювати цільове використання бюджетних асигнувань та надходжень спеціального фонду, а також формувати достовірну інформацію про фінансові результати та витрати за відповідними напрямами діяльності. Для наукової установи це набуває додаткового значення у зв'язку з необхідністю визначення фактичних витрат на виконання окремих науково-дослідних робіт, створення науково-технічної продукції та інших результатів діяльності.

Особливістю НДУ є також значна роль нематеріальних активів та результатів інтелектуальної діяльності. Результати наукових досліджень, об'єкти права інтелектуальної власності, програмне забезпечення та інші нематеріальні ресурси можуть формувати суттєву частину майнового потенціалу установи. У зв'язку з цим облікова політика має забезпечувати чітке визначення підходів до визнання, оцінки, зарахування на баланс, амортизації, переоцінки та вибуття відповідних активів у межах методів, дозволених нормативними документами.

Важливою є також необхідність забезпечення взаємозв'язку між обліковою політикою та системою управлінського контролю за виконанням науково-дослідних робіт. Для НДУ бухгалтерська інформація повинна забезпечувати не лише складання фінансової та бюджетної звітності, а й можливість контролю за використанням ресурсів за окремими темами, договорами, проєктами та напрямами діяльності. Це обумовлює необхідність належної деталізації аналітичного обліку витрат, матеріальних ресурсів, розрахунків, зобов'язань та результатів виконаних робіт.

Окреме значення ці вимоги набувають в умовах воєнного стану. Для державної НДУ воєнні ризики можуть впливати на безперервність роботи, доступність первинних документів та облікових даних, переміщення працівників і матеріальних цінностей, функціонування інформаційних систем, проведення інвентаризації, виконання договірних зобов'язань та своєчасність документального оформлення господарських операцій. Водночас сам факт запровадження воєнного стану не створює можливості довільного відступу від установлених методів бухгалтерського обліку.

Отже, адаптація облікової політики державної НДУ до умов воєнного стану повинна розглядатися не як формальне внесення до неї згадок про воєнний стан, а як системне уточнення методів і процедур бухгалтерського обліку з урахуванням зміни умов функціонування установи. Така адаптація має бути спрямована на збереження достовірності облікової інформації, безперервності бухгалтерського обліку, посилення контролю за використанням бюджетних коштів і майна, забезпечення збереження облікових даних та документів, а також підвищення оперативності інформаційного забезпечення управлінських рішень.

Таким чином, облікова політика державної НДУ в умовах воєнного стану повинна поєднувати нормативну стабільність базових принципів бухгалтерського обліку та гнучкість внутрішніх процедур, що забезпечують функціонування облікової системи за умов підвищених ризиків. Її формування доцільно здійснювати за такими взаємопов'язаними напрямами: розмежування джерел фінансування; організація обліку витрат за науково-дослідними роботами; облік результатів наукової діяльності та нематеріальних активів; забезпечення збереження майна й облікових даних; цифровізація первинного та аналітичного обліку; резервування інформації; документальне підтвердження господарських операцій; управління обліковими ризиками, забезпечення стабільності та неперервності облікового процесу.

Саме характерність формування облікової політики створює методологічну основу для її подальшої адаптації до умов воєнного стану та визначення відповідних змін у внутрішньому розпорядчому документі НДУ.

НДУ є специфічним суб'єктом державного сектору, діяльність якого поєднує виконання наукових досліджень, науково-технічних розробок, створення та використання результатів інтелектуальної діяльності, а в окремих випадках – проведення судово-експертних досліджень, виконання робіт за державними цільовими програмами та завдань у сфері оборони і безпеки держави. Така багатофункціональність безпосередньо впливає на склад об'єктів бухгалтерського обліку, характер господарських операцій, структуру витрат та інформаційні потреби управління.

На відміну від бюджетної установи, діяльність якої може мати переважно адміністративний або соціальний характер, для наукової установи визначальним ресурсом є не лише матеріальні активи та фінансові

ресурси, а й науковий потенціал, результати наукових досліджень, технології, об'єкти права інтелектуальної власності, науково-технічна документація та інші результати інтелектуальної діяльності. У зв'язку з цим система бухгалтерського обліку НДУ повинна забезпечувати формування інформації не лише про рух бюджетних коштів і майна, а й про ресурси та результати, пов'язані безпосередньо з виконанням наукової діяльності.

Воєнний стан може спричинити зміну пріоритетів діяльності НДУ через актуалізацію напрямів досліджень і розробок, безпосередньо пов'язаних із забезпеченням обороноздатності держави. У результаті змінюється структура об'єктів обліку: з'являються нові теми НДДКР, змінюються обсяги фінансування, строки виконання робіт, склад виконавців, потреба в матеріальних ресурсах та спеціалізованому обладнанні. Це потребує відповідного розвитку аналітичного обліку. Першочерговим стає питання формування інформації про витрати за конкретними НДДКР, етапами, договорами, джерелами фінансування та іншими об'єктами, визначеними специфікою діяльності установи. Така деталізація, зокрема застосування позамовного методу обліку витрат і калькулювання собівартості робіт, дає змогу не тільки складати звітність, а й контролювати ефективність використання державних ресурсів.

Унікальне значення для формування облікової політики державної НДУ набуває державна атестація наукової установи. Відповідно до законодавства України у сфері наукової і науково-технічної діяльності, державна атестація є інструментом оцінювання ефективності діяльності наукової установи, її наукового потенціалу та результативності проведених досліджень. Таким чином, результати атестації характеризують не лише наукову спроможність установи, а й створюють передумови для визначення особливостей її подальшого функціонування.

У цьому контексті державну атестацію доцільно розглядати як зовнішній інституційний фактор, який опосередковано впливає на формування облікової політики НДУ. Безпосередньо результати атестації не встановлюють методів бухгалтерського обліку, оскільки такі методи визначаються законодавством у сфері бухгалтерського обліку та нормативно-правовими актами установи. Водночас вони можуть впливати на організацію діяльності установи, напрями її фінансування, склад та пріоритетність наукових робіт, систему внутрішнього контролю й потребу в інформації для управлінських рішень. Через ці механізми результати атестації створюють передумови для відповідного коригування облікових процедур, що зумовлює необхідність перегляду окремих положень облікової політики.

Особливо це проявляється у формуванні аналітичного обліку витрат на наукову діяльність. Якщо за результатами атестації змінюються пріоритетні напрями досліджень, обсяги державного замовлення або структура виконуваних наукових робіт, відповідно змінюється склад об'єктів, за якими необхідно накопичувати інформацію про витрати. Для НДУ це може вимагати перегляду аналітичних рахунків, кодів та інших елементів внутрішньої системи облікової інформації.

Важливим об'єктом впливу є також нематеріальні активи та результати наукової діяльності. Наукова установа може створювати об'єкти авторського права: програмні засоби, технології, методики, бази даних, винаходи, корисні моделі та інші результати інтелектуальної діяльності. Рівень наукової результативності, зафіксований у процесі атестації, може впливати на масштаби та напрями створення таких результатів. Це, у свою чергу, зумовлює підвищені вимоги до документального оформлення їх створення, ідентифікації, визначення відповідності критеріям визнання активом, оцінки, інвентаризації та відображення в бухгалтерському обліку.

Ще одним напрямом є облік основних засобів та спеціалізованого наукового обладнання. Специфіка досліджень може потребувати використання унікального обладнання, вимірювальної техніки, лабораторних комплексів, засобів оброблення та зберігання інформації. Ефективність використання такого майна має значення не лише для бухгалтерського обліку, але й для оцінювання ресурсного забезпечення наукової діяльності. Тому система аналітичного обліку повинна забезпечувати можливість ідентифікації майна за місцем використання, відповідальними особами, напрямами діяльності та, за необхідності, конкретними науковими роботами.

Окремої уваги потребує структура фінансування НДУ. Виконання наукових досліджень може здійснюватися за рахунок бюджетних асигнувань, коштів спеціального фонду, коштів за договорами, грантів та інших джерел, використання яких допускається законодавством. Розмежування таких джерел є необхідною умовою забезпечення прозорості та контрольованості використання ресурсів. У зв'язку з цим облікова політика має передбачати такі організаційні та аналітичні рішення, які забезпечують відокремлене відображення операцій за відповідними джерелами фінансування та напрямами діяльності.

Воєнний стан додатково посилює залежність облікових процедур від специфіки діяльності НДУ. Зміна пріоритетів державної наукової політики, концентрація ресурсів на дослідженнях оборонного та безпекового спрямування, можливе переміщення працівників і майна, обмеження доступу до окремих приміщень та інформаційних ресурсів, необхідність дистанційної організації окремих процесів створюють додаткові ризики для бухгалтерського обліку. Відповідно, облікова політика повинна забезпечувати достатню гнучкість внутрішніх процедур при незмінності законодавчо встановлених принципів і методів бухгалтерського обліку.

У таких умовах особливого значення набуває взаємозв'язок між результатами державної атестації,

стратегічними завданнями НДУ та обліковою інформацією. Якщо традиційно бухгалтерський облік у бюджетній установі переважно орієнтований на контроль за рухом коштів, майна та виконанням кошторису, то для наукової установи його інформаційна функція має бути ширшою. Облікова система повинна створювати інформаційну основу для оцінювання ресурсного забезпечення наукової діяльності, фактичних витрат за напрямами досліджень, використання обладнання, формування та використання нематеріальних активів, а також результативності використання державних ресурсів.

Таким чином, специфіка діяльності державної НДУ є одним із визначальних факторів формування її облікової політики, а державна атестація виступає важливим інституційним чинником, який опосередковано формує вимоги до облікової системи через результати оцінювання наукової діяльності та зміни умов функціонування установи. При цьому залежність не має характеру прямої нормативної залежності: результат атестації сам по собі не встановлює способу бухгалтерського обліку. Його вплив реалізується через зміни у структурі діяльності, фінансуванні, ресурсному забезпеченні та інформаційних потребах НДУ.

З огляду на це облікова політика державної НДУ повинна формуватися як динамічна система методичних та організаційних рішень, здатна враховувати зміни профілю наукової діяльності, результати державної атестації, зміни джерел фінансування та особливості функціонування установи в умовах воєнного стану. Це створює передумови для переходу від формального розуміння облікової політики як документа, що регламентує способи ведення бухгалтерського обліку, до її розгляду як інструменту інформаційного забезпечення управління ресурсами та результатами діяльності державної НДУ.

Запровадження воєнного стану в Україні істотно змінило умови функціонування суб'єктів державного сектору та, відповідно, умови організації бухгалтерського обліку. Для НДУ цей вплив має комплексний характер, оскільки воєнні ризики одночасно стосуються фінансування, виконання наукових досліджень, збереження майна, кадрового забезпечення, функціонування інформаційних систем, документування господарських операцій та забезпечення стабільності облікового процесу.

Водночас воєнний стан не скасовує встановлених законодавством принципів бухгалтерського обліку та не є самостійною підставою для довільної зміни облікової політики. Її адаптація здійснюється в межах чинного нормативно-правового регулювання та стосуватися насамперед організації й процедур реалізації облікової політики.

Для державної НДУ можна виокремити такі групи факторів, які визначають необхідність адаптації облікової політики:

фінансові – зміна обсягів і структури бюджетного фінансування, перерозподіл видатків відповідно до пріоритетів держави, зміна обсягів власних надходжень;

майнові – ризик пошкодження, знищення, втрати або переміщення основних засобів, спеціалізованого обладнання, запасів та інших активів;

кадрові – переміщення працівників, зміна місця виконання роботи, тимчасова відсутність окремих відповідальних осіб;

документальні – ускладнення своєчасного оформлення, передачі та зберігання первинних документів;

інформаційні – ризики втрати або несанкціонованого доступу до бухгалтерських баз даних, електронних документів та регістрів;

організаційні – необхідність оперативного переміщення діяльності окремих підрозділів, зміни місця зберігання майна та документів;

науково-виробничі – зміна пріоритетності наукових досліджень, строків та умов виконання НДДКР, зокрема досліджень оборонного призначення.

Тобто воєнний стан змінює не стільки самі принципи бухгалтерського обліку, скільки середовище, в якому ці принципи реалізуються. Саме це має бути покладено в основу адаптації облікової політики.

Пошкодження приміщень, переміщення установи або окремих структурних підрозділів, відсутність працівників, перебої з електропостачанням чи зв'язком може призвести до порушення звичайної послідовності облікових процедур. Тому в умовах воєнного стану доцільним забезпечення безперервності бухгалтерського обліку є доповнення облікової політики положеннями, які визначають:

порядок дій у разі тимчасової неможливості роботи бухгалтерської служби;

резервні способи доступу до облікової інформації;

порядок резервного копіювання бухгалтерських баз даних;

місця зберігання резервних копій;

порядок відновлення облікової інформації;

порядок передачі первинних документів у разі переміщення установи;

розподіл повноважень між працівниками у випадку тимчасової відсутності відповідальних осіб.

При цьому такі положення доцільно розмежовувати з положеннями про організацію бухгалтерського обліку та документообіг. Облікова політика має визначати принципові підходи, тоді як деталізовані алгоритми дій можуть регламентуватися окремими внутрішніми документами установи.

Одним із найбільш уразливих елементів облікової системи НДУ є первинна документація. Законодавство пов'язує відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку з первинними документами, а Мінфін окремо роз'яснював питання первинних документів в електронній формі.

У зв'язку з цим воєнні умови підвищують значення електронного документообігу, електронного підпису, централізованого та резервного зберігання документів. Для НДУ це важливо за умов територіальної розосе-

редженості працівників або дистанційного виконання ними окремих функцій. При цьому електронний документ повинен відповідати встановленим законодавством вимогам, а внутрішні процедури мають забезпечувати його ідентифікацію, цілісність, доступність і можливість використання для бухгалтерського обліку та контролю.

Воєнні ризики безпосередньо впливають на збереження активів державної НДУ. На перший план висуваються питання обліку майна, яке переміщується, тимчасово не використовується, знаходиться в іншому місці або було пошкоджене.

У таких умовах облікова політика повинна забезпечувати можливість оперативного встановлення: фактичного місцезнаходження активів, відповідальних за їх збереження осіб, стану активів, джерела фінансування їх придбання або створення, належності активів до конкретного напряму діяльності, документального підтвердження їх переміщення.

Для наукової установи це має надзвичайне значення через наявність унікального наукового обладнання, комп'ютерної техніки, засобів вимірювання, матеріалів, матеріальних результатів НДДКР та нематеріальних активів.

Воєнний стан зумовив запровадження спеціальних механізмів функціонування бюджетного процесу та казначейського обслуговування. Зокрема, урядом були передбачені спрощення окремих процедур затвердження та внесення змін до кошторисів, планів асигнувань та інших бюджетних документів у період воєнного стану.

Для бухгалтерської служби НДУ це означає необхідність забезпечення оперативного відображення змін у кошторисних призначеннях, бюджетних асигнуваннях та зобов'язаннях. При цьому адаптація облікової політики має бути спрямована на посилення аналітичного контролю за відповідністю фактичних видатків бюджетним призначенням та напрямам використання коштів.

В умовах воєнного стану цифровізація бухгалтерського обліку набуває не лише технологічного, а й безпекового значення. Для НДУ, яка може працювати в умовах територіальної розосередженості персоналу, електронні системи дають можливість забезпечувати безперервність оброблення облікових даних.

Водночас цифровізація створює додаткові ризики – кібератаки, втрату даних, несанкціонований доступ та пошкодження інформаційної інфраструктури. Тому адаптація облікової політики має передбачати резервне копіювання, розмежування прав доступу, захист і відновлення облікової інформації. Для державної НДУ це означає необхідність урахування вимог безперервності функціонування інформаційних ресурсів, визначених вимогами [14]. В облікової політики доцільно закріпити вимоги щодо збереження, доступності та відновлення облікової інформації, а конкретні технічні процедури визначити внутрішніми документами установи.

Облік активів державної НДУ в умовах воєнного стану потребує адаптації з урахуванням підвищених ризиків їх пошкодження, знищення, втрати, переміщення або тимчасової недоступності. Через це основним завданням адаптації обліку активів стає забезпечення достовірності інформації про їх наявність, стан, місцезнаходження та використання за одночасного збереження встановлених методологічних засад бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим доцільним є посилення аналітичного обліку активів за місцями їх фактичного розташування, відповідальними особами та напрямами використання.

Крім того, особливого контролю потребують основні засоби та спеціалізоване обладнання, переміщення яких в умовах воєнного стану може бути необхідним для забезпечення безперервності наукової діяльності. Таке переміщення повинно мати належне документальне підтвердження та своєчасно відображатися в обліку.

Для нематеріальних активів та результатів інтелектуальної діяльності пріоритетними є забезпечення належного документування прав на них, збереження електронних даних та резервного копіювання інформації, оскільки втрата відповідної інформації може означати не лише втрату облікового об'єкта, а й втрату результату наукової діяльності.

Воєнні умови також впливають на проведення інвентаризації. У випадках, коли фізична перевірка окремих активів є об'єктивно неможливою, порядок документального підтвердження їх наявності та подальшого контролю має визначатися відповідно до спеціальних вимог законодавства та внутрішніх документів установи.

Таким чином, адаптація обліку активів державної НДУ до умов воєнного стану має передбачати посилення контролю за місцезнаходженням і станом майна, документуванням його переміщення, збереженням нематеріальних активів та резервуванням інформації, не змінюючи при цьому встановлених законодавством методологічних засад їх визнання та оцінки.

Ключовим результатом такої адаптації має стати забезпечення безперервності обліку, збереження державного майна та достовірності інформації про активи НДУ навіть за умов фізичного або інформаційного обмеження доступу до них.

Отже воєнний стан трансформує вимоги до реалізації облікової політики державної НДУ від переважно стабільної моделі організації обліку до ризик-орієнтованої моделі, здатної функціонувати за умов нестабільності зовнішнього середовища – забезпечувати стійкість облікової системи до зовнішніх ризиків. При цьому незмінними залишаються законодавчо визначені принципи та методологічні засади бухгалтерського обліку, з адаптуванням насамперед організаційних, інформаційних, документальних та контрольних процедур.

Саме така постановка питання дає змогу розглядати адаптацію облікової політики як механізм (модель) перегляду – безперервний процес пристосування облікової системи до зміни умов діяльності державної НДУ (Рисунок 1).



Рис. 1. Механізм (модель) перегляду облікової політики

Джерело: адаптовано автором за ISO 31000:2018 Risk management – Guidelines [10]

Висновки. Проведене дослідження дає підстави розглядати облікову політику державної НДУ як динамічний елемент системи бухгалтерського обліку, зміст і порядок реалізації якого мають відповідати специфіки наукової діяльності, структурі фінансування та умовам функціонування установи. На відміну від загальних підходів, застосовуваних до суб'єктів державного сектору, облікова політика НДУ повинна враховувати особливості виконання НДДКР, обліку результатів наукової діяльності, використання спеціалізованого обладнання, нематеріальних активів та різних джерел фінансування.

Обґрунтовано, що воєнний стан змінює передусім умови реалізації облікової політики, а не встановлені законодавством принципи та методологічні засади бухгалтерського обліку. Тому адаптація облікової політики державної НДУ має здійснюватися в межах чинного нормативно-правового регулювання та бути спрямована на вдосконалення організаційних, документальних, інформаційних і контрольних процедур, необхідних для функціонування облікової системи в умовах підвищених ризиків.

Визначено основні напрями адаптації облікової політики НДУ до умов воєнного стану та запропоновано розглядати адаптацію облікової політики як модель безперервного процесу, що передбачає моніторинг змін умов діяльності та ризиків, оцінювання їх впливу на облікову систему, підготовку і затвердження необхідних змін, їх реалізацію та подальший контроль результативності. Такий підхід дає змогу перейти від статичного розуміння облікової політики як сукупності заздалегідь установлених способів обліку до її функціонування як адаптивного інструменту інформаційного забезпечення управління.

Таким чином, адаптивна облікова політика державної НДУ в умовах воєнного стану має ґрунтуватися на поєднанні нормативної стабільності та процедурної гнучкості. Її функціонування доцільно забезпечувати через взаємодію базових облікових положень, спеціальних процедур реагування на воєнні ризики, окремих процесів забезпечення безперервності, контрольних заходів та постійного перегляду відповідно до змін умов діяльності.

Список літератури:

1. Бардаш С.В., Свірко С.В., Краєвський В.М. Загальна концепція організації бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору. *Український економічний часопис*. 2023. № 2. С. 10–16. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-2-2

2. Цятковська О. Методологічні основи побудови обліку нефінансових активів державних установ. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics.* 2023. № 4. С. 552–562. DOI: https://doi.org/10.58423/2786-6742/2023-4-552-562

3. Кашперська А. Облікова політика бюджетної установи: особливості формування в сучасних умовах. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 6(57). С. 272–279. DOI: https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-57-36

4. Ловінська Л.Г., Озеран А.В., Коршикова Р.С. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в умовах воєнного стану в Україні. *Фінанси України*. 2022. № 4. С. 92–106. DOI: https://doi.org/10.33763/finukr2022.04.092

5. Семенець І.В., Шевченко С.О., Григорів О.О. Ефективність бухгалтерського обліку в державному секторі України в умовах цифровізації. *Modern Economics*. 2024. № 47. С.109–115. DOI: 10.31521/modecon.V47(2024)-16

6. Сирцева С.В., Кучмійова Т.С. Стан та напрями цифровізації облікових процесів суб'єктів державного сектору України. *Інвестиції: практика та досвід.* 2025. № 15. С. 132–138. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6814.2025.15.132

7. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами України на 2026–2030 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 25.02.2026 № 217-р. *База даних «Законодавство України»*/ Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/217-2026-%D1%80

8. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2025 № 11. *База даних «Законодавство України».* Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15

9. Деякі питання забезпечення безперервності функціонування державних інформаційних ресурсів: Постанова Кабінету Міністрів України від 06.08.2026 № 1009. *База даних «Законодавство України»*/Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/1009-2026-%D0%BF

10. International Organization for Standartization. *ISO 31000:2018 Risk management – Guidelines*. Geneva: ISO, 2018.

References:

1. Bardash, S. V., Svirko, S. V., & Kraievskyi, V. M. (2023). Zahalna kontseptsiia orhanizatsii bukhhalterskoho obliku subiektiv derzhavnoho sektoru [General concept of accounting organization of public sector entities]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys*, no. 2, pp. 10–16. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-2-2
2. Tsiatkovska, O. (2023). Metodolohichni osnovy pobudovy obliku nefinansovykh aktyviv derzhavnykh ustanov [Methodological foundations of accounting for non-financial assets of public institutions]. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*, no. 4, pp. 552–562. DOI: https://doi.org/10.58423/2786-6742/2023-4-552-562
3. Kashperska, A. (2025). Oblikova polityka biudzhetnoi ustanovy: osoblyvosti formuvannia v suchasnykh umovakh [Accounting policy of a budgetary institution: Features of formation in modern conditions]. *Stalyi rozvytok ekonomiky*, no.6, is. 57, pp. 272–279. DOI: https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-57-36
4. Lovinska, L. H., Ozeran, A. V., & Korshykova, R. S. (2022). Bukhhalterskyi oblik ta finansova zvitnist v umovakh voiennoho stanu v Ukraini [Accounting and financial reporting under martial law in Ukraine]. *Finansy Ukrainy*, no. 4, pp. 92–106. DOI: https://doi.org/10.33763/finukr2022.04.092
5. Semenets, I. V., Shevchenko, S. O., & Hryhoriv, O. O. (2024). Efektyvnist bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori Ukrainy v umovakh tsyfrovizatsii [Effectiveness of accounting in the public sector of Ukraine under digitalization]. *Modern Economics*, no. 47, pp. 109–115. DOI: https://doi.org/10.31521/modecon.V47(2024)-16
6. Syrtseva, S. V., & Kuchmiiova, T. S. (2025). Stan ta napriamy tsyfrovizatsii oblikovykh protsesiv subiektiv derzhavnoho sektoru Ukrainy [Current state and directions of digitalization of accounting processes of public sector entities in Ukraine]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 15, pp. 132–138. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6814.2025.15.132
7. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2026). Pro skhvalennia Stratehii reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy Ukrainy na 2026–2030 roky: Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 25.02.2026 No. 217-r [On approval of the Strategy for reforming the public finance management system of Ukraine for 2026–2030: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated February 25, 2026 No. 217-r]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/217-2026-%D1%80
8. Ministry of Finance of Ukraine. (2025). Metodychni rekomendatsii shchodo oblikovoi polityky subiekta derzhavnoho sektoru: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 23.01.2025 No. 11 [Methodological recommendations on the accounting policy of a public sector entity: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated January 23, 2025 No. 11]. Available at: https:// zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15
9. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2026). Deyaki pytannya zabezpechennya bezperervnosti funkcionuvannya derzhavnyh informaciynyh resursiv [Some issues of ensuring the continuity of functioning of state information resoufces]: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated August 6, 2026 No. 1009]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/go/1009-2026-%D0%BF
10. International Organization for Standartization.(2018). ISO 31000:2018 Risk management – Guidelines. Geneva: ISO.

ADAPTATION OF THE ACCOUNTING POLICY OF A STATE RESEARCH INSTITUTION TO THE CONDITIONS OF MARTIAL LAW

The article examines the specific features of adapting the accounting policy of a state research institution to the conditions of martial law in Ukraine. The relevance of the study is determined by the need to adjust accounting procedures to changing operating conditions, increased uncertainty, and risks affecting the institution's assets, financial resources, personnel, and accounting information. The main factors influencing the organization of accounting under martial law are identified, including changes in funding arrangements, risks of property loss or relocation, personnel and documentation constraints, digitalization of accounting processes, and the need to ensure accounting continuity. The importance of adapting internal accounting procedures to actual operating conditions while taking into account the specific characteristics of state research institutions is substantiated. Particular attention is paid to the accounting of research and development activities, intangible assets, and the results of scientific activity. The need to establish appropriate procedures for documenting research-related transactions, accounting for intellectual property rights, and distinguishing funding sources is emphasized. Such differentiation contributes to improving the transparency of resource allocation and ensuring reliable information on the use of budgetary appropriations and other financial resources. The article also considers the role of digitalization in maintaining accounting continuity and preserving accounting information. The importance of measures to protect electronic records, prevent data loss, and ensure access to accounting documentation when normal operations are disrupted is highlighted. It is proposed that the adaptation of accounting policy be regarded as a continuous process involving risk monitoring, periodic review of accounting procedures, and measures to ensure the reliability and preservation of accounting information. It is concluded that an adaptive accounting policy can improve accounting organization, strengthen control over financial and material resources, and support the continuity of a state research institution's activities under martial law.

Key words: *accounting policy; state research institution; martial law; research and development; intangible assets; scientific activity; funding sources; accounting information; digitalization; accounting continuity; risk monitoring.*

Дата надходження статті: 28.09.2026
Дата прийняття статті до публікації: 26.10.2026
Дата публікації статті: 20.11.2026