

**Черкашина Т.В.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту  
*Одеський національний економічний університет*  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0078-8526>

**Cherkashyna Tetyana**

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Associate Professor at the Department of Accounting and Auditing  
*Odessa National Economic University*

## **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ**

**Черкашина Т.В. Проблемні питання обліку необоротних активів у державному секторі.** Стаття присвячена проблемам визначення ступеня відповідності обліку необоротних активів вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку у державному секторі, а також пошуку загальних підходів до вдосконалення обліку необоротних активів. Предметом дослідження є теоретичні засади й практичні пропозиції щодо виокремлення проблемних питань обліку необоротних активів, а також шляхи вирішення цих проблем щодо адаптації обліку з урахуванням вимог національних облікових стандартів у державному секторі. Метою статті є висвітлення проблем обліку необоротних активів, обґрунтування пропозицій щодо вирішення цих проблем в умовах адаптації до змін чинного законодавства. Методологічною основою статті є загальнонаукові (діалектичний, історичний, монографічний, системно-структурний) та спеціальні облікові (подвійного запису, бухгалтерських рахунків, балансовий) методи наукових досліджень. В процесі дослідження були виокремлені деякі проблемні питання обліку необоротних активів, такі як визначення необоротних активів, амортизація і знос як економічні категорії у державному секторі, оцінювання об'єктів обліку під час первісного визнання і подальшого відображення в обліку. В результаті проведених досліджень було розкрито практичну важливість достовірної оцінки основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів під час обліку об'єктів. Запропоновано як напрям для подальших досліджень основні аспекти організації обліку операції зі зменшення корисності активів.

**Ключові слова:** необоротні активи, основні засоби, бухгалтерський облік, національні стандарти, державний сектор.

**Черкашина Т.В. Проблемные вопросы учета необоротных активов в государственном секторе.** Стаття посвящена проблемам определения степени соответствия учета необоротных активов требованиям национальных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе, а также поиску общих подходов к совершенствованию учета необоротных средств. Предметом исследования являются теоретические основы и практические предложения о выделении проблемных вопросов учета необоротных активов, а также пути решения этих проблем по адаптации учета с учетом требований национальных учетных стандартов в государственном секторе. Целью статьи является освещение проблем учета необоротных активов, обоснование предложений по решению этих проблем в условиях адаптации к изменениям действующего законодательства. Методологической основой статьи являются общенаучные (диалектический, исторический, монографический, системно-структурный) и специальные учетные (двойной записи, бухгалтерских счетов, балансовый) методы научных исследований. В процессе исследования были выде-

лені деякі проблемні питання врахування необоротних активів, такі як визначення необоротних активів, амортизація та зношувальність як економічні категорії в державному секторі, оцінювання об'єктів врахування при первісному визнанні та подальшому відображенні в рахунку. В результаті проведених досліджень була розкрито практичне значення достовірної оцінки основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів при врахуванні об'єктів. Представлено як напрям для подальших досліджень основні аспекти організації врахування операцій по зменшенню цінності активів.

**Ключові слова:** необоротні активи, основні засоби, бухгалтерський рахунок, національні стандарти, державний сектор.

**Cherkashyna Tetyana. Problems of accounting non-current in the public sector.**

The article is devoted to the problems of determining the degree of compliance of accounting of non-current assets with the requirements of national accounting standards in the public sector, as well as the search for general approaches to improving the accounting of non-current assets. The subject of the study is the theoretical foundations and practical proposals for identifying problematic issues of accounting for non-current assets and ways to solve these problems for the adaptation of accounting to the requirements of national accounting standards in the public sector. The purpose of the article is to highlight the problems of accounting for non-current assets, substantiation of proposals for solving these problems in terms of adaptation to changes in current legislation. The methodological basis of the article are general scientific (dialectical, historical, monographic, system-structural), special accounting (double entry, accounting, balance) research methods. The methodological bases of accounting for non-current assets according to national standards for the public sector are considered, in particular, attention is focused on such key categories as fixed assets and low-value non-current tangible assets. The study identified some problematic issues of accounting for non-current assets: definition of non-current assets, depreciation and amortization as economic categories in the public sector, valuation of objects at initial recognition and subsequently reflected in accounting. According to the results of the study, the differences that arise when accounting for fixed assets and low-value non-current tangible assets are formulated. The article summarizes the results of a study on the theoretical and methodological foundations of accounting for non-current assets in the public sector. The research revealed the practical importance of reliable valuation of fixed assets and low-value non-current tangible assets during the accounting of objects and preparation of financial statements. The main aspects of the organization of accounting and reflection on the accounts of business transactions to reduce the usefulness of assets are proposed as a direction for further research.

**Key words:** non-current assets, fixed assets, accounting, national accounting standards, the public sector.

**Постановка проблеми.** Бюджетні установи надають послуги громадянам України від імені держави за різними напрямками, такими як освіта, культура, охорона здоров'я, адміністративні та соціальні послуги, силові структури, оборона й безпека держави. Для виконання своїх функцій установи мають володіти сучасними засобами праці, а саме необоротними активами.

У бюджетних установах необоротним активам належить суттєва частка в загальному обсязі майна установи. З огляду на це, а також те, що необоротні активи є власністю

держави, ефективні управлінські рішення щодо їх придбання та експлуатації набувають стратегічного значення. Організація та ведення обліку необоротних активів є одним із відповідальних питань реформування бухгалтерського обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемні питання обліку необоротних активів були досліджені у наукових працях таких авторів, як Л.С. Бачинська, О.В. Богданюк, О.О. Волинець, Н.І. Коваль, Л.В. Коритник, О.В. Костюнік, Л.О. Мармуль, Л.В. Мікрюкова, В.М. Метелиця, Л.М. Пилипенко,

Н.М. Хорунжак, Т.С. Чайковська, О.В. Цятковська, М.Т. Шендригоренко, Д.В. Шинкаренко [1–8; 10–13; 15].

О.В. Богданюк і Л.С. Бачинська розкрили проблемні питання обліку основних засобів державного сектору відповідно до чинного законодавства України, а саме сучасне нормативно-правове регулювання обліку в державному секторі України. Автори зазначають, що стосовно питань законодавчого регулювання обліку основних засобів у державному секторі слід зазначити, що в цьому разі слід керуватися як загальними нормативними положеннями, які стосуються будь-якої ділянки обліку в бюджетній сфері, так і спеціальними рекомендаціями, стандартами, що стосуються виключно питань обліку основних засобів [13, с. 481].

Деякі науковці досліджували економічну сутність основних засобів та їх класифікацію у своїх наукових роботах. У дослідженнях О.В. Костюнік і Т.С. Чайковська розкрили сутність економічної категорії необоротних активів, дослідили докладно методологічні засади щодо обліку та законодавчого регламентування таких категорій, як основні засоби та нематеріальні активи. Виявили певні відмінності між операціями, пов'язаними з основними засобами й нематеріальними активами на підприємствах, що регламентуються П(С)БО і М(С)БО [2, с. 112–113]. Однак науковці провели ці дослідження стосовно комерційних підприємств, а не установ державного сектору, які мають свою специфіку, тому важливим є вивчення цих питань стосовно НП(С)БОДС.

Н.М. Хорунжак у своїх наукових дослідженнях зауважує, що проблема виведення єдиного значення необоротних активів пояснюється щонайменше двома причинами, а саме розглядом цього виду активів під кутом зору економічної та облікової їх сутності та специфіки; через схожість мовних термінів, особливо якщо мова багата на синоніми. Таким чином, відсутність однозначності дещо ускладнює не лише розуміння, але й облікове відображення необоротних активів. Якщо пов'язати необоротні активи з теорією капіталу, то вони, безумовно, є його важливим складником. Натомість у бухгалтерському обліку це актив із тривалим строком використання [3, с. 559]. Поділяємо думку Н.М. Хорунжак про те, що загалом основою українського поділу активів підприємства на

оборотні й необоротні виступає класичний поділ капіталу на основний та оборотний.

М.Т. Шендригоренко досліджує актуальні питання обліку інших необоротних матеріальних активів. Проведені автором дослідження економічних джерел інформації дають змогу стверджувати, що облік активів став значно складнішим, збільшилась низка проблем, які негативно впливають на ефективність використання інших необоротних матеріальних активів [4, с. 138]. Підтримуємо твердження науковця, що однією з актуальних проблем є оцінювання інших необоротних матеріальних активів, що полягає у визначенні вартості, за якою слід їх відображати в обліку.

В.М. Метелиця і Н.І. Коваль досліджували сучасний стан облікового супроводження необоротних матеріальних активів у бюджетних установах і зазначили, що застосування вартісного критерія нині є недосконалим методом групування необоротних матеріальних активів за класифікаційними групами, оскільки визначення активу іноді залежить від системи оподаткування постачальника. Науковці запропонували відмову від відокремлення податку на додану вартість від ціни активу та визначення активу за групами, спираючись на його властивості без прив'язки до його вартості [5, с. 193]. Ми цілком підтримуємо науковців у цьому напрямі, тому що такий підхід наближає вітчизняний облік до зарубіжних стандартів обліку.

Процес амортизації необоротних активів та його особливості розгортає Л.О. Мармуль. Науковець зазначає, що у теорії і практиці бухгалтерського обліку амортизація означає джерело коштів для відтворення (придбання) нових об'єктів основних засобів, а також заміни вибулих. Як економічна категорія та складова частина фінансово-економічної діяльності підприємств вона завжди була й залишається однією з провідних тем, що вивчаються науковцями [6, с. 109]. Підтримуємо думку автора про те, що проблема групування основних засобів, визначення амортизації та амортизаційних нарахувань відповідно до вимог податкового обліку й національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, особливо в умовах цифровізації та автоматизації організації та управління, вимагає подальших розробок.

В роботах деяких вітчизняних науковців піднімалися дискусійні питання щодо правильності відображення в обліку операцій із

реалізації необоротних активів у зв'язку із змінами в нормативно-правових актах, що регулюють ці операції [7, с. 350]. Підтримуємо погляди науковців, які вважають, що до процесу реалізації об'єктів основних засобів підприємства обов'язково повинні перевести їх до складу оборотних активів, а доходи та витрати, що виникають внаслідок здійснення цієї операції, слід відображати як доходи й витрати від операційної діяльності.

#### **Формулювання завдання дослідження.**

Метою статті є аналіз сучасного стану облікового забезпечення необоротних активів у бюджетних установах в умовах дії національних стандартів обліку, виокремлення проблем та пропозиції щодо їх вирішення.

#### **Виклад основного матеріалу дослідження.**

В умовах розвитку євроінтеграційних процесів в Україні, розширення співробітництва між державними установами України із зарубіжними партнерами для установ державного сектору актуальним залишається перелік таких питань, як підвищення якості надання послуг від імені держави, продовження реформування обліку в державному секторі та пошук ресурсів ефективного використання необоротних активів для здійснення основних функцій установи. Для того щоб якісно відбувалися всі процеси щодо надання послуг державними установами, необхідні сучасні необоротні активи. Основні засоби як важлива їх частина складають підґрунтя здійснення послуг у всіх галузях державного сектору.

В процесі дослідження нами були виокремлені деякі проблемні питання обліку необоротних активів, які викликають дискусії серед науковців та бухгалтерів-практиків, такі як визначення необоротних активів, амортизація і знос як економічні категорії у державному секторі, оцінювання об'єктів обліку під час первісного визнання і подальшого відображення в обліку.

Поняття «необоротні активи» було сформовано під впливом розвитку економічної науки та бухгалтерського обліку. Воно знаходить своє відображення у багатьох наукових працях, при цьому його сутність різниться залежно від трактування автора.

О.В. Костюнік розкриває методологічні засади обліку необоротних активів у комерційних підприємствах і узагальнює таке визначення: необоротні активи (довгострокові активи) – це матеріальні цінності (майно) підприємства та нематеріальні активи, що

беруть участь у здійсненні виробничої діяльності, наданні послуг. Очікується отримання економічних вигід від їх використання, термін корисної експлуатації яких більше одного року або операційного циклу, якщо такий довший за рік. У своїй діяльності підприємства використовують різні складові частини необоротних активів, до яких належать основні засоби; інші необоротні активи; нематеріальні активи; довгострокові фінансові інвестиції; капітальні інвестиції; довгострокові біологічні активи; відстрочені податкові активи; довгострокова дебіторська заборгованість; гудвіл [2, с. 112].

Л.В. Мікрюкова, аналізуючи адаптацію обліку необоротних активів суб'єктів державного сектору до змін чинного законодавства, зазначає, що до необоротних активів належать матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать бюджетній установі та забезпечують її функціонування, строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року. До складу необоротних активів бюджетних установ належать основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи [8, с. 183]. Порівнюючи визначення вітчизняних науковців щодо необоротних активів у бюджетних установах і в комерційних підприємствах, ми вважаємо, що немає суттєвих розбіжностей за економічною сутністю, різниця полягає лише в тому, що в бюджетних установах необоротні активи належать до невиробничих.

До початку реформи бюджетного обліку у плані рахунків і в балансі бюджетних установ, що формувався із залишків цих рахунків, було чітко визначено розділ «Необоротні активи». Рахунки розділу «Необоротні активи» були призначені для узагальнення інформації про наявність і рух необоротних активів, до яких віднесено основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, незавершене капітальне будівництво та знос необоротних активів.

З реформуванням бухгалтерського обліку у бюджетних установах відбулися суттєві зміни в плані рахунків і замість розділів у плані «Необоротні активи» і «Запаси» з'явився об'єднаний розділ «Нефінансові активи». На підставі залишків рахунків розділу «Нефінансові активи» формується однойменний розділ у балансі бюджетних установ. В результаті цих змін поняття «необоротні активи»

відсутнє в чинному плані рахунків і в балансі. Поняття «нефінансові активи» не замінює визначення необоротних активів, тому що нефінансові активи об'єднують матеріальні цінності бюджетних установ, такі як основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, капітальні інвестиції, знос (амортизація) необоротних активів, а також виробничі запаси, виробництво, біологічні активи та інші нефінансові активи.

Для подальшого дослідження більш детально зупинимось на розгляді проблемних питань обліку таких категорій, як основні засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА).

Відповідно до НП(С)БОДС 121, основні засоби – це матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або під час постачання товарів, виконання робіт і надання послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору чи здавання в оренду іншим особам, а також використовуються (за очікуванням) більше одного року. Крім того, варто відзначити, що до складу основних засобів належать активи, вартість яких перевищує 20 000 грн. [9].

Ми підтримуємо погляди вітчизняних науковців, а саме професора В.М. Метелиця і доцента Н.І. Коваль, які у своїх дослідженнях зазначали, що наявність вартісного критерія під час віднесення активу до складу основних засобів або інших необоротних матеріальних активів приводить до труднощів не тільки під час відображення цього активу в обліку, але й під час здійснення планування доходів і видатків бюджетної установи [5, с. 199].

У широкому розумінні основні засоби являють собою нагромаджене суспільне багатство. Вони перебувають у безперервному русі, постійно змінюються та вдосконалюються, тому їх підтримка у належному функціональному стані, раціональне використання й відтворення значною мірою визначають обсяги, можливість росту й підвищення ефективності господарювання. Для розподілу вартості довгострокових активів протягом терміну експлуатації або використання здійснюють їх амортизацію [6, с. 109].

Знос є характеристикою активів, їх стану, спроможності чи неспроможності приносити економічні вигоди, економічної доцільності чи недоцільності подальшого використання. Амортизація ж стосується капіталу підприєм-

ства, його збереження й відновлення якісних характеристик [10, с. 206]. У своїх дослідженнях Л.М. Пилипенко зазначає, що концепція збереження капіталу забезпечує дотримання принципу безперервності діяльності підприємства, а за своїм змістом подібна до економічної концепції. Саме ці дві концепції амортизації – економічна та збереження капіталу – лежать в основі побудови сучасного методологічного та методичного апарату бухгалтерського обліку необоротних активів, їхнього зносу й амортизації [10, с. 206].

Особливістю обліку в бюджетних установах є те, що нарахування зносу на необоротні активи не є метою створення резерву для їх відновлення. Це відбувається тому, що в процесі господарської діяльності бюджетних установ усіх рівнів не здійснюється перенесення обсягів наданих послуг на результати діяльності. На виробничих підприємствах, коли здійснюється реалізація товарів, відбувається визнання покупцем вартості придбаних товарів, що містить у собі вартість частку нарахованої амортизації. Таким чином, на виробниче підприємство разом з виручкою від реалізації надходять кошти в сумі нарахованої амортизації. Після надходження грошових коштів від реалізації виробниче підприємство має можливість створювати амортизаційний фонд, за рахунок якого відбувається відтворення необоротних активів. Особливістю обліку й нарахування зносу в бюджетних установах є те, що вартість необоротних активів бюджетних установ зменшується (списується) зі споживанням їх первісної вартості. Характеристикою стану необоротних активів бюджетної установи є сума нарахованого зносу. Економічна сутність суми нарахованого зносу в бюджетних установах показує, через який час необоротні активи втратять свою первісну вартість [11, с. 177].

Відповідно до НП(С)БО 121 «Основні засоби», амортизація – це систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації), а знос основних засобів – це сума амортизації об'єкта основних засобів із початку його корисного використання [9].

З 2017 року бюджетні установи застосовують окремий субрахунок, на якому ведуть облік коштів для придбання, модернізації, реконструкції, реставрації основних засобів та інших необоротних активів. Йдеться про

новий рахунок 54 «Цільове фінансування», який призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух коштів фінансування заходів цільового призначення, зокрема коштів, які спрямовуються на придбання необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів), на будівництво (придбання), модернізацію, реконструкцію та реставрацію (у тому числі, житла (приміщень), інших об'єктів), на створення державних запасів і резервів, на придбання фінансових інвестицій, капітальних активів тощо [12, с. 265–266]. Вважаємо, що облік необоротних активів у складі капітальних інвестицій до моменту введення їх в експлуатацію наблизив облік у бюджетних установах до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, тому що облік витрат на придбання необоротних активів на рахунку 13 «Капітальні інвестиції», який призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів, ідентичний обліку у загальному секторі економіки.

Проведені дослідження щодо проблемних питань обліку необоротних активів дають змогу дійти висновку, що запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі привело до певних змін в обліку. Однією із змін є перелік витрат, що формують первісну вартість об'єкта основних засобів у разі придбання його за плату.

Згідно з п. 5 р. 2 НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», до первісної вартості об'єкта належать 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'єкту 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 [9].

Новим у формуванні первісної вартості є те, що такі витрати, як суми податку на

додану вартість (далі – ПДВ), що не належать до податкового кредиту, транспортні чи інші витрати, які раніше відразу відносились до фактичних видатків установи за відповідним кодом економічної класифікації видатків, слід включати до первісної вартості необоротних активів. Якщо ж бюджетна установа зареєстрована платником ПДВ, а сума ПДВ належить до податкового кредиту, то зазначені суми до первісної вартості придбаного необоротного активу не включають [13, с. 12].

Особливої уваги щодо оцінювання необоротних активів заслуговують малоцінні необоротні матеріальні активи (далі – МНМА), які використовуються на підприємствах, поки вони зберігають свою споживчу цінність, тому що їх критерії оцінювання відрізняються від необоротних активів, хоча вони є їх складовою частиною за класифікацією. Головне призначення МНМА полягає у довгостроковій участі у виробничій та будь-якій іншій діяльності або наданні послуг згідно зі статутом установи. До малоцінних необоротних матеріальних активів в обліку бюджетних установ включають знаряддя лову (трали, неводи, сіті тощо), бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву; спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів або виготовлення індивідуальних замовлень); предмети виробничого значення, зокрема робочі столи, верстаки, кафедри, парти; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопювальні рами тощо); предмети, призначені для видачі напрокат; господарський інвентар; інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більше одного року, зокрема сценічно-постановочні засоби, телефони, обчислювальна техніка, пральні та швейні машини, холодильники.

Трансформація обліку необоротних активів ставить перед підприємством питання щодо відображення інформації про «інші необоротні матеріальні активи», адже у міжнародних стандартах такий вид активів відсутній. Міжнародні стандарти задля обліку подібних об'єктів класифікують їх як основні засоби або запаси, або витрати періоду. На етапі оприбуткування і виокремлення критеріїв визнання виникає питання методологічного характеру, рішення якого розкри-

вається завдяки зміні вартісного критерія для основних засобів і МНМА.

З 1 січня 2021 року Міністерство фінансів України надали бюджетним установам повноваження самостійно встановлювати вартісний критерій для виокремлення МНМА серед основних засобів. Звичайно, встановлення вартісного критерія умовне, адже подібні рішення необхідно погоджувати з вищою за підпорядкованістю установою (головним розпорядником). З тексту НП(С) БОДС 121 виключили вартісний критерій, а саме обов'язок суб'єктів державного сектору зараховувати до складу МНМА предмети вартістю (без ПДВ), що не перевищує 6 000 грн., строк використання яких перевищує один рік [14].

Вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, можуть установлюватися суб'єктом державного сектору самостійно з обґрунтуванням критеріїв щодо визначення таких ознак. Вважаємо, що такі зміни наближають вітчизняний облік до бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами. Зміна вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, розглядається як зміна облікових оцінок і фіксується в розпорядчому документі про облікову політику, тому зміна вартісних ознак у бухгалтерському обліку щодо основних засобів, зарахованих на баланс у попередніх періодах, не проводиться.

Вважаємо надалі актуальним як напрям для подальших досліджень основні аспекти організації обліку операції зі зменшення корисності необоротних активів. Організації, які застосовують надійні, комплексні та прозорі процедури оцінювання щодо знецінення, що дають їм змогу відновити довіру з боку організацій, що їх фінансують, опиняться в більш

сприятливому становищі, коли почнеться поживлення на ринках [15, с. 54]. Отже, на формування ділової репутації та інвестиційної привабливості установ та організацій державного сектору впливає інформація про результати знецінення необоротних активів, тому ми плануємо дослідити далі у наших роботах ці питання обліку.

**Висновки.** Реформа бухгалтерського обліку у державному секторі продовжується. Незважаючи на деякі проблемні питання методологічного й методичного характеру, необхідно зазначити певні позитивні результати реформування бухгалтерського обліку. Так, впроваджені національні стандарти обліку для державного сектору діють, частково змінена нормативно-правова база для бюджетних установ.

Необоротні активи у державному секторі залишаються суттєвою, високовартісною часткою майна і капіталу держави, її власністю. Саме з цих причин необоротні активи потребують уваги науковців і практиків щодо вирішення проблемних питань їх обліку, ефективного використання й подання своєчасної інформації задля прийняття управлінських рішень.

У дослідженні ми систематизували актуальні проблеми, що є в обліку необоротних матеріальних активів, такі як визначення необоротних активів, амортизація і знос як економічні категорії у державному секторі, оцінювання об'єктів обліку під час первісного визнання й подальшого відображення в обліку. Вважаємо, що досягнути гармонізації обліку необоротних активів у державному секторі можливо за подальшого, поступового наближення обліку до міжнародних стандартів. Запропоновано як напрям для подальших досліджень основні аспекти організації обліку операції зі зменшення корисності активів.

### Список використаних джерел:

1. Богданюк О.В., Бачинська Л.С. Особливості нормативно-правового забезпечення обліку основних засобів у державному секторі України. *Молодий вчений*. 2017. № 9. С. 481–484.
2. Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Методологічні засади обліку необоротних активів. *Молодий вчений*. 2020. № 7 (1). С. 111–114. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-7-83-25>.
3. Хорунжак Н.М., Рогожкіна В.В. Понятійна сутність необоротних активів і проблеми її ідентифікації. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 19. С. 554–560.
4. Шендригоренко М.Т., Карченкова О.Л. Актуальні питання обліку інших необоротних матеріальних активів та напрями їх вирішення. *Бізнес-навігатор*. 2019. Вип. 5-2. С. 137–140.
5. Метелиця В.М., Коваль Н.І. Проблемні аспекти обліку необоротних та оборотних матеріальних активів в бюджетних установах. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2020. № 3. С. 193–204.

6. Мармуль Л.О., Кучеренко М.А. Актуальні питання обліку амортизації необоротних активів. *Економічний вісник університету*. 2021. Вип. 49. С. 108–112.
7. Шинкаренко Д.В., Редзюк Т.Ю. Особливості організації обліку реалізації необоротних активів. *Інфраструктура ринку*. 2016. Вип. 2. С. 349–351.
8. Мікрюкова Л.В., Млінцова О.С. Адаптація обліку необоротних активів суб'єктів державного сектору до змін чинного законодавства. *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2017. № 2. С. 183–187.
9. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#n18> (дата звернення: 01.09.2021).
10. Пилипенко Л.М., Демська Ю.В. Концептуально-теоретичні основи бухгалтерського обліку амортизації та зносу необоротних активів підприємства. *Економічний простір*. 2018. № 134. С. 195–204. DOI: 10.30838/P.ES.2224.050618.195.123.
11. Черкашина Т.В. Особливості обліку та нарахування зносу на необоротні активи в бюджетних установах. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2013. Вип. 4 (51). С. 176–182.
12. Цятковська О.В. Основні аспекти бухгалтерського обліку об'єктів основних засобів у державному секторі. *Фінанси, облік і аудит*. 2016. Вип. 1 (29). С. 263–276.
13. Коритник Л.В., Клименко О.І. Необоротні активи бюджетних установ: обліковий аспект управління. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 11. С. 10–18.
14. Про затвердження змін до деяких Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України від 28 грудня 2020 року № 816. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0816201-20#Text> (дата звернення: 01.09.2021).
15. Волинець О.О., Тичук Т.О. Сучасні аспекти оцінки корисності необоротних активів та їх відображення в обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 25 (1). С. 53–58.

### References:

1. Bohdanyuk O.V., Vachyns'ka L.S. (2017) Osoblyvosti normatyvno-pravovoho zabezpechennya obliku osnovnykh zasobiv u derzhavnomu sektori Ukrayiny [Features of regulatory and legal support for accounting of fixed assets in the public sector of Ukraine]. *Molodyy vchenyy*, no. 9, pp. 481–484.
2. Kostyunik O.V., Chaykovs'ka T.S. (2020) Metodolohichni zasady obliku neoborotnykh aktyviv [Methodological principles of accounting for non-current assets]. *Molodyy vchenyy*, no. 7 (1), pp. 111–114. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-7-83-25>.
3. Khorunzhak N.M., Rohozhkina V.V. (2017) Ponyatiyna sutnist' neoborotnykh aktyviv i problemy yiyi identyfikatsiyi [The conceptual essence of non-current assets and the problem of its identification]. *Hlobal'ni ta natsional'ni problemy ekonomiky*, no. 19, pp. 554–560.
4. Shendryhorenko M.T., Karchenkova O.L. (2019) Aktual'ni pytannya obliku inshykh neoborotnykh material'nykh aktyviv ta napryamy yikh vyrishennya [Current issues of accounting for other non-current tangible assets and directions for their solution]. *Biznes-navihator*, vol. 5-2, pp. 137–140.
5. Metelytsya V.M., Koval' N.I. (2020) Problemni aspekty obliku neoborotnykh ta oborotnykh material'nykh aktyviv v byudzhetnykh ustanovakh [Problematic aspects of accounting for non-current and current tangible assets in budgetary institutions]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktual'ni pytannya nauky i praktyky*, no. 3, pp. 193–204.
6. Marmul' L.O., Kucherenko M.A. (2021) Aktual'ni pytannya obliku amortyzatsiyi neoborotnykh aktyviv [Current issues of accounting for depreciation of non-current assets]. *Ekonomichnyy visnyk universytetu*, vol. 49, pp. 108–112.
7. Shynkarenko D.V., Redzyuk T.Yu. (2016) Osoblyvosti orhanizatsiyi obliku realizatsiyi neoborotnykh aktyviv [Features of the organization of accounting for the sale of non-current assets]. *Infrastruktura rynku*, vol. 2, pp. 349–351.
8. Mikryukova L.V., Mlintsova O.S. (2017) Adaptatsiya obliku neoborotnykh aktyviv sub'yektiv derzhavnoho sektoru do zmin chynnoho zakonodavstva [Adaptation of accounting for non-current assets of public sector entities to changes in current legislation]. *Naukovyy visnyk Mykolayivs'koho natsional'noho universytetu imeni V.O. Sukhomlyns'koho. Ekonomichni nauky*, no. 2, pp. 183–187.
9. Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 121 “Osnovni zasoby” [On approval of national regulations (standards) of accounting in the public sector 121 “Fixed assets”]: zatverdzhene Nakazom MFU vid 12.10.2010 no. 1202, zi zminamy. Available at: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/1260-1202a.html>.



10. Pylypenko L.M., Dems'ka Yu.V. (2018) Kontseptual'no-teoretychni osnovy bukhhalters'koho obliku amortyzatsiyi ta znosu neoborotnykh aktyviv pidpryyemstva [Conceptual and theoretical foundations of accounting for depreciation and depreciation of non-current assets of the enterprise]. *Ekonomichnyy prostir*, no. 134, pp. 195–204. DOI: 10.30838/P.ES.2224.050618.195.123.

11. Cherkashyna T.V. (2013) Osoblyvosti obliku ta narakhuvannya znosu na neoborotni aktyvy v byudzhетnykh ustanovakh [Features of accounting and depreciation of non-current assets in budgetary institutions]. *Visnyk sotsial'no-ekonomichnykh doslidzhen'*, vol. 4 (51), pp. 176–182.

12. Tsyatkovs'ka O.V. (2016) Osnovni aspekty bukhhalters'koho obliku ob'yektiv osnovnykh zasobiv u derzhavnomu sektori [The main aspects of accounting for fixed assets in the public sector]. *Finansy, oblik i audit*, vol. 1 (29), pp. 263–276.

13. Korytnyk L.V., Klymenko O.I. (2015) Neoborotni aktyvy byudzhетnykh ustanov: oblikovyy aspekt upravlinnya [Non-current assets of budgetary institutions: the accounting aspect of management]. *Bukhhalters'ky oblik i audit*, no. 11, pp. 10–18.

14. Pro zatverdzhennya zmin do deyakykh Metodichnykh rekomendatsiy z bukhhalters'koho obliku dlya sub'yektiv derzhavnoho sektoru [On approval of changes to some Methodical recommendations on accounting for public sector entities]: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny 28 hrudnya 2020 roku no. 816. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0816201-20#Text> (accessed 01 September 2021).

15. Volynets' O.O., Tychuk T.O. (2019) Suchasni aspekty otsinky korysnosti neoborotnykh aktyviv ta yikh vidobrazhennya v obliku [Modern aspects of assessing the usefulness of non-current assets and their reflection in accounting]. *Naukovyy visnyk Uzhhorods'koho natsional'noho universytetu. Seriya: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo*, vol. 25 (1), pp. 53–58.