

Цятковська Олена. Облік нефінансових активів в управлінні суб'єктами державного сектору. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2021. Випуск 3-4. С. 40-47.

DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2021.03-04.040>

УДК 657.421.3:338.2.012.332
JEL Classification M41

Цятковська Олена

к. е. н., доцент кафедри податкового менеджменту та фінансового моніторингу
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

E-mail: tsiatkovska.elena@kneu.edu.ua

ORCID: 0000-0001-8825-9778

ОБЛІК НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ В УПРАВЛІННІ СУБ'ЄКТАМИ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

Анотація

Вступ. У статті досліджено економічну сутність та основне призначення нефінансових активів, класифікацію нефінансових активів за різними підходами, взаємозв'язок бухгалтерського обліку в установах державного сектору та управління нефінансовими активами.

Методи. Під час дослідження економічної сутності та напрацювання авторського визначення поняття «нефінансові активи» використано методи індукції, дедукції, порівняння та синтезу. Методи аналізу, порівняння та синтезу застосовувалися при дослідженні класифікації нефінансових активів та напрацюванні авторських пропозицій щодо обліку нефінансових активів в управлінні установами державного сектору.

Результати. У результаті дослідження визначено авторське трактування економічної сутності нефінансових активів з урахуванням вітчизняних та міжнародних практик, систематизовано та узагальнено класифікацію нефінансових активів, а також встановлено особливості та вплив бухгалтерського обліку нефінансових активів на управління суб'єктами державного сектору.

Перспективи. Оскільки облік нефінансових активів має важливе значення для ефективного управління як державними установами, так і державним сектором загалом. Саме тому доцільно проводити подальші дослідження щодо взаємозв'язку між бухгалтерським обліком та управлінням в установах державного сектору на основі облікової інформації. А також визначення основних напрямів нормативного регулювання відображення на субрахунках бухгалтерського обліку та узагальнення у звітності інформації про нефінансові активи державних установ.

Ключові слова: державна установа, нефінансові активи, бухгалтерський облік, майно, фінансові активи.

Вступ.

Нефінансові активи державних установ є важливим елементом діяльності кожної установи. Саме від наявності та складу нефінансових активів залежить рівень забезпеченості установи та спроможність виконувати всі функції які покладаються на відповідну установу. Державні установи відповідно до Бюджетного кодексу України створюються з метою забезпечення певного соціального ефекту в суспільстві та задоволення певних потреб громадян, і ні в якому разі не для отримання прибутку. Але все одно для реалізації мети діяльності державній установі потрібно мати певні активи в наявності для ефективного виконання свого функціонального призначення та реалізації показників, які передбачено паспортом бюджетної програми. Тобто наявність активів у

розпорядженні державної установи є обов'язковою умовою і саме структура цих активів залежить від специфіки діяльності установи. Належним чином сформована система бухгалтерського обліку нефінансових активів сприяє ефективному управлінню суб'єктом державного сектору.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Питання щодо економічної сутності та класифікації активів у своїх дослідженнях порушували як вітчизняні, так і зарубіжні науковці. Але в більшій мірі ці дослідження частіше спрямовувалися саме на вивчення особливостей формування активів суб'єктів підприємницької діяльності, а рідше в наукових доробках дослідників знайдемо роботи в яких предметом дослідження виступали саме активи державних установ.

Проблемні аспекти обліку, оцінки, визнання та відображення у звітності нефінансових активів в установах державного сектору з'явилася у результаті розробки та реалізації Стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки. До того часу у наукових дослідженнях предметом виступали оборотні та необоротні активи. Але з 2007 року такі науковці, як Дрозд І.К., Єфименко Т.І., Калюга Є. В., Кондратюк І. О., Лондаренко О.О., Левицька С. О., Ловінська Л. Г., Свірко С. В., Сушко Н. І., Черкашина Т.В., О.О. Чечуліна [2-4, 10, 12] у своїх напрацюваннях неодноразово порушували питання щодо обліку нефінансових активів. Зокрема Свірко С.В. та Черкашина Т.В. досліджували проблемні питання оцінки та класифікації нефінансових активів у державному секторі [10, 12].

Варто відзначити, що в дослідження науковців порушувалися питання обліку нефінансових активів, але все одно не вирішеним залишається питання економічної сутності даної дефініції, класифікація нефінансових активів та взаємозв'язок між обліком нефінансових активів та управлінням державними установами.

Мета.

Метою даного дослідження є систематизація та узагальнення економічної сутності нефінансових активів, встановлення взаємозв'язку та місце бухгалтерського обліку нефінансових активів в управлінні установами державного сектору, виокремлення науково-практичних рекомендацій щодо обліку нефінансових активів, а також визначення основних перспектив та викликів в цьому напрямку з урахуванням стандартизації та гармонізації бухгалтерського обліку в цій сфері.

Методологія дослідження.

Під час дослідження економічної сутності та напрацювання авторського визначення поняття «нефінансові активи» використано методи індукції, дедукції, порівняння та синтезу. Методи аналізу, порівняння та синтезу застосовувалися при дослідженні класифікації нефінансових активів та напрацюванні авторських пропозицій щодо обліку нефінансових активів в управлінні установами державного сектору.

Результати.

Майно яке належить державним установам на умовах оперативного управління є державною власністю або комунальною. А відповідно все майно, яке є державною чи комунальною власністю і формує національне багатство країни. Саме від структури та обсягу національного багатства і залежить результативність діяльності країни загалом, і добробут кожного громадянина.

Юрченко О.Б. у своїх наукових роботах визначає, що по відношенню до національного багатства активи поділяються на: створені нефінансові активи та нестворені нефінансові активи [13].

У процесі модернізації, стандартизації та гармонізації бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до вітчизняних та міжнародних практик облік нефінансових активів зазнав певних змін. Які узагальнено у Стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-

2015 роки, Стратегії розвитку системи управління державними фінансами, Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період 2025 року, НП(С)БОДС, Методичних рекомендаціях до обліку основних засобів, нематеріальних активів, запасів та інших нормативних документах. Варто відзначити, саме у результаті реалізації вищезазначених нормативно-правових документів в обліку державних установ з'явилося поняття «нефінансові активи», як складова всіх активів установи.

Відповідно до МСБОДС 1 «Подання фінансової звітності» та в НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» наведено майже ідентичні визначення. А саме визначено, що **активи** – це ресурси, контрольовані суб'єктом господарювання у результаті минулих подій, від яких очікують надходження суб'єктові господарювання майбутніх економічних або які мають потенціал корисності для суб'єкта господарювання. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає, що активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому [5]. Відповідно до Системи національних рахунків 2008 визначено, що актив - це накопичений запас вартості, який приносить економічну вигоду або ряд економічних вигід економічному власнику активу як наслідок володіння ним або використання його протягом деякого періоду часу [11, с.43].

В Системі національних рахунків визначено, що всі активи які не належать до складу фінансових, то належать до складу нефінансових активів [11, с.47].

У результаті аналізу НП(С)БОДС встановлено, що не в одному із стандартів не наведено ні визначення «нефінансові активи», а також не наведено складові, які формують нефінансові активи. Але в той же час у фінансовій звітності та в Плані рахунків всі активи поділяються на фінансові та нефінансові. Саме тому, доцільно дослідити не тільки сутність цього поняття, але і визначити класифікаційні ознаки щодо розподілу нефінансових активів на різні групи за подібними особливостями.

Враховуючи що поняття «нефінансові активи» часто використовується серед практиків та науковців з 2017 року. Це пов'язано з тим, що саме в цей час набули чинності НП(С)БОДС, за якими всі активи поділяються на фінансові та нефінансові. Ці зміни пов'язані з імплементацією МСБОДС у національну систему бухгалтерського обліку.

Питання щодо економічної сутності та класифікації нефінансових активів неодноразово було предметом дослідження. Зокрема, Свірко С.В. в результаті аналізу МСБОДС та Керівництва із статистики державних фінансів стверджує, що «нефінансові активи – це економічні ресурси нефінансового характеру, контрольовані суб'єктом бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому. До їхнього складу входять основні засоби, нематеріальні активи, запаси, готова продукція, незавершені капітальні інвестиції, інші нефінансові активи» [10, с.25].

Варто відзначити, що саме в Системі національних рахунків 2010, яка є інтегрованою та єдиною системою обліку господарських процесів у різних країнах світу, а саме в рахунках нагромадження зустрічається поділ активів на фінансові та нефінансові.

Поняття «нефінансові активи» суб'єктів державного сектору стало актуальним та важливим об'єктом дослідження у результаті розробки та запровадження НП(С)БОДС. В результаті модернізації та вдосконалення ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в державних установах з'явилися нові об'єкти обліку. Тобто не нові об'єкти обліку, а переформатовані і об'єднані. Відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» активи бюджетної установи поділяються на фінансові та нефінансові. Але варто відмітити, що до 2017 року в Балансі установи такого поділу не було, а відповідно активи поділялися на оборотні та необоротні. Саме тому відповідно до чинного законодавства всі активи та пасиви установи державного сектору були перегруповано та приведено у відповідність до МСБОДС. Перш ніж досліджувати економічну сутність поняття «нефінансові активи» потрібно проаналізувати основні причини нової класифікації

активів установ державного сектору.

Питання щодо економічної сутності поняття «нефінансові активи» неодноразово ставало предметом дослідження, як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Але в більшій мірі предметом дослідження ставало визначення економічної сутності саме елементів нефінансових активів, а саме основних засобів, інвестиційної нерухомості, нематеріальних активів, незавершених капітальних інвестицій, довгострокових та поточних біологічних активів, запасів та інших нефінансових активів.

Черкашина Т.В. у своїх дослідженнях акцентує увагу на тому, що нефінансові активи – це комбінований об'єкт бухгалтерського обліку, який містить інформацію про наявні необоротні і оборотні активи установи. Нефінансові активи можна класифікувати для цілей бухгалтерського обліку за допомогою основних елементів бухгалтерського обліку: за планом рахунків для державного сектору та за допомогою структури балансу, сформованого на підставі даних цих рахунків[12, с.204].

Дослідження національної бюджетної системи та основних секторів економіки встановлено, що національні рахунки економіки згруповано таким чином, щоб відобразити інформацію про діяльність всіх господарюючих суб'єктів різних секторів економіки. Одну з ключових позицій в системі формування та розподілу національного багатства належить саме державному сектору. Оскільки саме на суб'єктах державного сектору покладено функції щодо контролю за використанням та перерозподілу національного багатства. Саме від правильного групування суб'єктів господарювання на відповідні сектори економіки і буде залежати не тільки аналіз діяльності цих суб'єктів, але і ефективність управлінських рішень та економіки в цілому.

Саме це і є основною причиною відносно того, що План рахунків бухгалтерського обліку та форми фінансової звітності державних установ є відзеркаленням Національної системи рахунків. З метою аналізу структури, а також детального групування національного багатства всі суб'єкти господарювання мають узагальнювати та систематизувати інформацію про свої активи за єдиними принципами та вимогами.

Крім того, варто акцентувати увагу на тому, що в різних країнах світу є розбіжності між методиками складання та подання статистичних даних та даних бухгалтерського обліку. Тобто в основу формування статистичної та бухгалтерської інформації покладаються різні принципи та вимоги. І саме різні такі підходи є однією з причин низького рівня міжнародного співробітництва вітчизняних державних установ з різними міжнародними організаціями та підприємствами.

Отже, запровадження та імплементація принципів міжнародної системи національних рахунків спрямована на зближення та встановлення певної відповідності між національними даними та міжнародною статистичною інформацією.

Відповідно до СНР 2008 нефінансові активи (non-financial assets) поділяються на «produced assets» та «non-produced assets». В національну статистичну СНР інтерпретовано таку класифікацію як поділ нефінансових активів на вироблені та невироблені. Аналіз нормативно-правових документів та рекомендацій, які розробляє та затверджує Державна служба статистики України показав, що в усіх документах класифікуються нефінансові активи на вироблені та невироблені. Крім того, науковці у своїх працях щодо системи національних рахунків застосовують аналогічну класифікацію. Але тут виникає питання відносно такої інтерпретації. Оскільки не всі нефінансові активи з'являються у складі нефінансових активів у результаті виробництва. Доцільно класифікувати нефінансові активи відповідно до СНР 2008, як створені нефінансові активи («produced assets») та нестворені нефінансові активи («non-produced assets»).

Створені активи - це нефінансові активи, які виникли в результаті процесів створення, що підпадають під визначення меж сфери виробництва в СНР. А **нестворені активи** - це нефінансові активи, які виникли іншим чином, ніж внаслідок процесу виробництва.

Створені нефінансові активів включають до свого складу створені основні засоби та запаси матеріальних оборотних коштів. А от створені основні засоби це не тільки основні засоби, а саме житлові та нежитлові споруди, транспортні засоби, машини, обладнання біологічні активи тощо, але і створені нематеріальні активи. Зокрема до створених нематеріальних активів віднесено

розробку програмного забезпечення, розвідка корисних копалин, оригінали літературних та художніх творів, а також інші створені нематеріальні активи.

В результаті аналізу СНР 2008 та національної системи національних рахунків можна сформулювати загальну класифікацію нефінансових активів, яку подано на рис. 1.

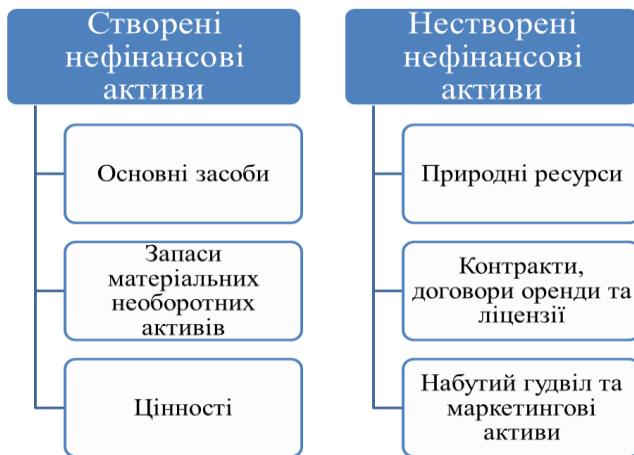


Рис.1. Класифікація нефінансових активів

Джерело: сформовано автором на основі [11]

Отже, відповідно до класифікації, яка наведена на рис.1 всі нефінансові активи поділяються на створені та нестворені. У результаті аналізу економічної сутності та призначення цих активів можна сформулювати авторське визначення таких економічних категорій, як створені нефінансові активи державної установи та нестворені нефінансові активи державної установи.

Створені нефінансові активи державних установ – це ресурси, які контролюються державними установами у результаті минулих подій щодо їх створення та які приносять економічну вигоду у результаті володіння на правах оперативного управління або використання їх протягом певного періоду. До складу створених нефінансових активів можна віднести такі активи, як основні засоби, запаси, машини, обладнання, нематеріальні активи та інші створені нефінансові активи.

Нестворені нефінансові активи державних установ – це ресурси, які контролюються державними установами у результаті минулих подій, створення яких не пов'язано з процесом виробництва та здійснення капітальних інвестицій на них, а також, які приносять економічну вигоду у результаті володіння на правах оперативного управління або використання їх протягом певного періоду. До складу нестворених нефінансових активів можна віднести такі активи, як надра, водні ресурси, природні копалини, некультивовані біологічні активи, контракти, договори оренди, ліцензії, набутий гудвіл, маркетингові активи та інші нестворені нефінансові активи.

Враховуючи, що в основу класифікація нефінансових активів в Україні покладено міжнародну СНР, варто відзначити, що в результаті аналізу однієї та іншої класифікації виявлено певні відмінності. Міжнародна СНР значно відрізняється від тієї класифікації нефінансових активів, яка покладена в основу національного Плану рахунків бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів державного сектору України.

Отже, **нефінансові активи державних установ** – це створені та нестворені ресурси, які контролюються державними установами у результаті минулих подій щодо їх створення та які приносять економічну вигоду у результаті володіння на правах оперативного управління або використання їх протягом певного періоду. До складу нефінансових активів належать основні

засоби, природні ресурси, нематеріальні активи, запаси, цінності тощо.

Класифікація нефінансових активів має різні вектори відображення інформації про ці активи. Все залежить від джерел формування інформації, користувачів інформації, а також від завдань щодо класифікації активів.

Висновки і перспективи.

Отже, нефінансові активи є важливим елементом діяльності будь-якої установи державного сектору. А саме від забезпеченості установи нефінансовими активами залежить ефективність діяльності цієї установи. Для того, щоб установа могла ефективно використовувати у своїй діяльності нефінансові активи, то вони мають бути належним чином ідентифіковані та класифіковані. Найчастіше використовується класифікація нефінансових активів та яка покладена в основу фінансової звітності установ державного сектору. Але не менш важливою є і класифікація, яка передбачена СНР. Ці дві класифікаційні ознаки мають різне призначення щодо узагальнення інформації. Зокрема класифікація, яка наведена у Плані рахунків та покладена в основу фінансової звітності призначена для узагальнення інформації на субрахунках бухгалтерського обліку. А от та яка використовується в СНР призначена для статистичного узагальнення інформації про діяльність суб'єктів господарювання.

Але достатня наявність нефінансових активів не забезпечить ефективності діяльності. Саме тому доцільно правильно здійснювати облік створених та нестворених ресурсів, які є в розпорядженні та користуванні установи задля того, щоб здійснювати ефективне управління самою установою. Хоча існують певні проблеми та виклики щодо ідентифікації нефінансових активів та розподілу на створені та нестворені. Оскільки єдиної методики щодо їх ідентифікації, оцінки, визнання та класифікації не має. Управління здійснюють керівники установ на основі управлінських рішень, які приймаються в результаті аналізу та узагальнення інформації за даними бухгалтерського обліку та звітності. Саме тому ефективність діяльності установи залежить від взаємозв'язку між управлінням державними установами та нефінансовими активами державних установ, які будуть належним чином оцінені, визнані та віднесені до певної групи нефінансових активів.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України №2456-VI від 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 14.08.2021)
2. Дрозд І.К. Бухгалтерський облік та внутрішній державний аудит за міжнародними стандартами : у 3 ч. / за заг. ред. М.В. Кужельного. К. : УАСБА, 2009. Ч. II : Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту державного сектору. К.Дрозд, О.О. Чечуліна. К., 2009. 312 с.
3. Кондратюк І.О., Лондаренко О.О. Облік витрат на придбання нефінансових активів бюджетних установ: управлінський аспект. *Фінанси, облік і аудит*. 2015. Вип. 1. С. 210–230. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2015_1_18.
4. Ловінська Л.Г. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит в державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М.В. Кужельного. К. :УАСБА, 2009. Ч.1 : Фінансовий облік у державному секторі:міжнародний підхід. К., 2009. 479 с.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. Дата оновлення 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text> (дата звернення 05.08.2021)
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. Дата оновлення 01.01.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (дата звернення 05.08.2021)
7. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. Дата оновлення 21.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 05.08.2021).
8. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34 [Електронний ресурс]. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF#Text>

9. Руководство по статистике государственных финансов 2001 года. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/rus/index.htm>

10. Свірко С.В. Розвиток оцінки нефінансових активів у бюджетних установах: історичні традиції та сучасні тенденції. *Незалежний аудитор*. 2013. № 5. С. 23–34. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2013_5_6.

11. Система национальных счетов 2008 года (СНС-2008). URL: <https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008 Russian.pdf>.

12. Черкашина Т. В. Нефінансові активи: оцінка і класифікація у державному секторі. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 23. С. 201-206. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2017_23_39.

13. Юрченко, О. Б. Активи суб'єктів державного сектору економіки: поняття, класифікація та методичні засади організації обліку. *Економічний простір*, (161), 140-146. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/161-26>

Статтю отримано: 20.08.2021 / Рецензування 06.10.2021 / Прийнято до друку: 30.12.2021

Olena Tsiatkovska

Ph.D. (in Economics), Associate professor
Department of Tax Management and Financial Monitoring
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman
Kyiv, Ukraine,

E-mail: tsiatkovska.elena@kneu.edu.ua

ORCID: 0000-0001-8825-9778,

ACCOUNTING OF NON-FINANCIAL ASSETS IN THE MANAGEMENT OF PUBLIC SECTOR ENTITIES

Abstract

Introduction. *The article examines the economic nature and main purpose of non-financial assets, the classification of non-financial assets according to different approaches, the relationship between public sector accounting and the management of non-financial assets.*

Methods. *Methods of induction, deduction, comparison and synthesis have been used in the study of the economic essence and in the elaboration of the author's definition of «non-financial assets». Methods of analysis, comparison and synthesis have been applied in the study of the classification of non-financial assets and in the elaboration of author's proposals for the treatment of non-financial assets in the management of public sector institutions.*

Results. *As a result of the study, an author's interpretation of the economic essence of non-financial assets has been defined, taking into account domestic and international practices, the classification of non-financial assets has been systematized and generalized. It is also identified the characteristics and impact of accounting for non-financial assets on the management of public sector entities.*

Discussion. *The treatment of non-financial assets is important for the effective management of both public institutions and the public sector as a whole. This is why further research on the relationship between accounting and management of public sector institutions based on accounting information as well as the identification of major normative regulatory areas for the disclosure of non-financial assets of public institutions in sub-accounts is warranted.*

Keywords: *public institutions, non-financial assets, accounting, property, financial assets.*

References

1. Bjudzhetnyj kodeks Ukrainy vid 01.01.2021 №456-VI. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (data zvernennja: 14.04.2021) [in Ukrainian].

2. Drozd I.K. (2009). *Bukhghaltersjkyj oblik ta vnutrishnij derzhavnyj audyt za mizhnarodnymi standartamy [Accounting and internal state audit according to international standards]*. Kyiv [in Ukrainian].

3. Kondratjuk I.O. & Londarenko O.O. (2015). *Oblik vytrat na prydbannja nefinansovykh aktyviv bjudzhetnykh ustanov: upravlinsjkyj aspekt [Accounting for the acquisition of non-financial assets of budgetary institutions: management aspect]*. *Finansy, oblik i audit [Finance, accounting and auditing]*, 1. 210–230. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2015_1_18. [in Ukrainian].

4. Lovinsjka L.Gh. (2009). *Bukhghaltersjkyj oblik ta vnutrishnij audyt v derzhavnomu sektori [Accounting*

and internal state audit according to international standards]. Kyiv. [in Ukrainian].

5. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy Pro Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkoĝo obliku v derzhavnomu sektori 121 «Osnovni zasoby» vid 12.10.2010 № 1202 Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>.

6. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy Pro Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkoĝo obliku v derzhavnomu sektori 101 «Podannja finansovoji zvitnosti» vid 24.12.2010 № 1629 Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>.

7. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy Pro zatverdzhennja Planu rakhunkiv bukhghaltersjkoĝo obliku v derzhavnomu sektori vid 31.12.2013 r. № 1203 Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua>.

8. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy Pro zatverdzhennja Strateghiji modernizaciji systemy bukhghaltersjkoĝo obliku v derzhavnomu sektori na 2007-2015 roky vid 16.01.2007 №34 Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF#Text>.

9. Rukovodstvo po statystyke ghosudarstavennykh fynansov 2001 ghoda [2001 Guide to Public Finance Statistics]. Retrieved from <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/rus/index.htm>.

10. Svirko S. V. (2013). Rozvytok ocinky nefinansovykh aktyviv u bjudzhetykh ustanovakh: istorychni tradyciji ta suchasni tendenciji [Development of valuation of non-financial assets in budgetary institutions: historical traditions and modern trends] *Nezalezhnyj audytor [Independent auditor]*, 5. 23–34. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2013_5_6. [in Ukrainian].

11. Sistema natsionalnykh schetov 2008 ghoda (SNS-2008). [System of National Accounts 2008 (2008 SNA)] Retrieved from <https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008 Russian.pdf>. [in Russian].

12. Cherkashyna T. V. (2017). Nefinansovi aktyvy: ocinka i klasyfikacija u derzhavnomu sektori [Nonfinancial assets: valuation and classification in the public sector] *Prychynomorsjki ekonomichni studiji*. 2017. Vyp. 23. p. 201-206. - Rezhym dostupu: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2017_23_39. [in Ukrainian].

13. Jurchenko, O. B. (2020). Aktyvy subjektiv derzhavnogho sektoru ekonomiky: ponjattja, klasyfikacija ta metodychni zasady orghanizaciji obliku [Assets of public sector entities: the concept, classification and methodological principles of accounting] *Ekonomichnyj prostir [Economic space]*, (161), 140-146. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/161-26> [in Ukrainian].

Received: 08.20.2021 / Review 10.06.2021 / Accepted 12.30.2021

