

## ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

DOI: 10.31388/2519-884X-2023-49-87-94

УДК 657.42:061.1

**БОНДАР М.І.**

д.е.н, професор, декан факультету обліку та податкового менеджменту,  
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, м. Київ,  
Україна

*E-mail:* [mykola.bondar@kneu.edu.ua](mailto:mykola.bondar@kneu.edu.ua)  
<https://orcid.org/0000-0002-1904-1211>

**ЦЯТКОВСЬКА О.В.**

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

*E-mail:* [tsiatkovska.elena@kneu.edu.ua](mailto:tsiatkovska.elena@kneu.edu.ua)  
[ORCID: 0000-0001-8825-9778](https://orcid.org/0000-0001-8825-9778)

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ІНФРАСТРУКТУРНИХ АКТИВІВ У ДЕРЖАВНИХ УСТАНОВАХ

*Анотація.* Інфраструктурні активи є вкрай важливими для забезпечення соціального ефекту. Основними користувачами інфраструктурних активів є громадяни, саме тому питання ефективної системи бухгалтерського обліку інфраструктурних активів потребує детального дослідження та узагальнення. Крім того, питання щодо обліку, оцінки, визнання та вибуття інфраструктурних активів є вкрай важливими в період конфлікту та військової агресії російської федерації на території України.

Метою даної статті є дослідження інфраструктурних активів, особливостей бухгалтерського обліку та визнання їх, як окремого об'єкту.

Систематизовано комплексний підхід до формування інформації про відповідні активи у бухгалтерському обліку, який передбачає виокремлення окремого субрахунку для обліку інфраструктурних активів, а також обґрунтування особливостей ведення бухгалтерського обліку інфраструктурних активів залежно від способу надходження, що забезпечить сформуванню актуальну та ефективну систему бухгалтерського обліку щодо інфраструктурних активів.

**Ключові слова:** облік, нефінансові активи, інфраструктурні активи, державні установи, основні засоби, державні фінанси, управління.

**JEL Classification:** M40, M48

**Постановка проблеми.** Об'єкти нефінансових активів є важливим елементом при здійсненні ефективної фінансово-господарської діяльності. Оскільки саме на основі їх використання та застосування досягається необхідних соціальний ефект заради якого і функціонують установи державного сектору, як суб'єкти господарювання. Але в структурі нефінансових активів доцільно виокремити саме інфраструктурні активи, які є вкрай важливими саме для забезпечення соціального ефекту. Основними користувачами інфраструктурних активів є громадяни, саме тому питання ефективної системи бухгалтерського обліку цих активів потребує детального дослідження та узагальнення. Крім того, питання щодо обліку, оцінки, визнання та вибуття інфраструктурних активів є вкрай важливими в період конфлікту та військової агресії російської федерації на території України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Саме проблеми обліку, аналізу та аудиту основних засобів та амортизації, в бюджетних установах досліджували такі науковці, як: О.В. Богданюк та Л.С. Бачинська [1], О.В. Борович [2], О.В. Гамова, І.А. Козачок, та Т.А. Спірчак [3], Л.І. Жидєєва та О.М. Андрієнко [4], Т.В. Канєва та С.О. Шевченко [5], О.В. Коба, С.Ю. Федоренко та О.О. Чубчик [6], І.О. Кондратюк [7], Е.І. Литвиненко [8], С.В. Свірко [11], О.Б.

Юрченко [13]. Крім того, незважаючи на значну кількість досліджень необоротних активів та вагомість наукових досліджень всеодно потребує подальшого дослідження питання щодо економічної сутності, обліку та визнання інфраструктурних активів в державних установах.

**Формулювання цілей статті.** Метою даної статті є дослідження сутності нефінансових активів, а саме інфраструктурних активів, особливостей бухгалтерського обліку та визнання їх, як окремого об'єкту. Крім того, систематизувати комплексний підхід до формування інформації про відповідні активи у бухгалтерському обліку, який передбачає виокремлення окремого субрахунку для обліку інфраструктурних активів, а також систематизувати особливості бухгалтерського обліку інфраструктурних активів залежно від способу надходження, що забезпечить сформувати актуальну та ефективну систему бухгалтерського обліку щодо інфраструктурних активів.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Архітектоніка державного сектору заснована на двох основних складових. Основними складовими державного сектору, та тими суб'єктами на яких покладається основна діяльність є саме установи сектору загального державного управління та державні фінансові та нефінансові корпорації. Сфера діяльності та напрями у них зовсім різні, прикладом є навіть те що перші є неприбутковими, а інші є прибутковими. Саме тому установи державного сектору у своїй власності мають різноманітні активи, які є вкрай необхідними та важливими для забезпечення загального суспільного ефекту в країні [12, с.43].

Navid Hanif зазначає, що інфраструктурних активів – це всі фізичні об'єкти, які є необхідними для надання основних комунальних послуг. До таких активів належать традиційні інфраструктурні об'єкти: дорожнє господарство, системи водопостачання та каналізації, а також земельні ділянки на яких розташовані дороги, будівлі, де розмішуються основні служби, та обладнання та системи інформаційних технологій, необхідних ї для експлуатації та обслуговування. І виокремлює такі групи інфраструктурних активів, як дороги та дорожні знаки, централізоване освітлення, водопостачання, централізовані каналізації, протипаводкові споруди, такі як греблі та греблі, системи енергопостачання (генерація, передача, розподіл та зберігання електроенергії), парки та бази відпочинку, об'єкти культурного призначення, телекомунікаційні мережі, порти та портові споруди (причали, доки та крани), інформаційні технології та системи [18].

За результатами дослідження нормативно-правових документів встановлено, що часто вживається таке поняття, як «активи інфраструктури», які взято з МСБОДС 17 «Основні засоби», як «Infrastructure Assets» і перекладено, як активи інфраструктури. Проте такий переклад є некоректним, оскільки виходить, що сутність даного поняття можна трактувати, як активи, які належать інфраструктурі, як суб'єкту господарювання. Хоча насправді у сутність даного поняття закладено саме одну із груп нефінансових активів.

Отже, якщо враховувати, що актив – це економічний ресурс, яким володіє або який контролює суб'єкт господарювання, то використовувати таку дефініцію, як «активи інфраструктури» недоцільно і знову ж таки, виходячи із сутності визначення, яке наведено в МСБОДС 17 «Основні засоби». Як визначено в МСБОДС 17 «Основні засоби» загальноприйнятого визначення інфраструктурних активів немає, але наведено їх загальні характеристики. Зокрема встановлено, що вони є частиною системи або мережі, мають спеціалізований характер і не мають альтернативного використання, нерухомі, можуть бути предметом обмежень щодо утилізації. Саме тому необхідно ввести до категоріального апарату таке поняття як, інфраструктурні активи і внести зміни до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби».

Відповідно до Наказу Мінфіну від 03.10.2022 р. № 312 оновлено НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» і відповідно активи інфраструктури слід відображати на субрахунку бухгалтерського обліку 1013 «Будинки, споруди та передавальні пристрої». Але враховуючи особливості надходження, експлуатації та вибуття інфраструктурні активи вкрай необхідним залишається відображення таких активів як окремою групою і відповідно на окремому субрахунку, що забезпечить систематизувати та узагальнити інформацію про об'єкти активів

інфраструктури, як окремої групи, яка має певні особливості в експлуатації та вибутті, а відповідно і прийняття управлінських рішень таким чином підвищиться та буде ефективним.

Адже для визнання об'єктів інфраструктурних активів у складі нефінансових активів необхідним буде ідентифікувати їх та відобразити на субрахунках бухгалтерського обліку. Крім того, задля забезпечення достовірної, своєчасної та актуальної інформації про інфраструктурні активи необхідним буде внести зміни до чинного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, а саме рахунок 10 «Основні засоби» доповнити субрахунком 1019 «Інфраструктурні активи». Доцільно виокремлювати окремий субрахунок у складі рахунку 10 «Основні засоби», оскільки інфраструктурні активи є саме частиною основних засобів, але які необхідно окремо ідентифікувати та відображати на субрахунках бухгалтерського обліку, як окремий об'єкт.

Основна характеристика цього субрахунку та порядок застосування відповідного субрахунку бухгалтерського обліку подана на рис.1.

Субрахунок **1019 (1029) «Інфраструктурні активи»** рахунку 10 «Основні засоби» призначений для ведення обліку об'єктів інфраструктурних активів, зокрема мережі доріг, мости, системи каналізацій, системи постачання води, теплопостачання і електроенергії, а також системи зв'язку та інші об'єкти інфраструктурних активів.

**За дебетом**

рахунку відображається оприбуткування об'єктів інфраструктурних активів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта інфраструктурних активів.

**За кредитом**

рахунку відображається вибуття інфраструктурних активів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта інфраструктурних активів або його уцінки.

**Рис.1. Структурно-логічна схема порядку застосування субрахунку бухгалтерського обліку 1019 (1029) «Інфраструктурні активи»**

*Джерело: сформовано автором*

Об'єкти інфраструктурних активів при відображенні на субрахунках бухгалтерського обліку мають свої особливості, які залежать від значної кількості факторів, зокрема і від способу надходження. Систематизовано та узагальнено основні особливості бухгалтерського обліку інфраструктурних активів і залежно від способу надходження у табл.1.

Таблиця 1

**Особливості бухгалтерського обліку інфраструктурних активів залежно від способу надходження**

№ п/п	Спосіб надходження	Особливості бухгалтерського обліку
<b>ІНФРАСТРУКТУРНІ АКТИВИ</b>		
1	Придбання за плату	Усі витрати понесені при придбанні передбачені п. 5 НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» обліковуються за дебетом субрахунка 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби», після того, як всі необхідні витрати понесені та основний засіб готовий до експлуатації, вся накопичена сума на субрахунку 1311 списується на субрахунок 1019 «Інфраструктурні активи»
2	Самостійне виготовлення	Усі витрати понесені при самостійному виготовленні передбачені п. 6 НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» обліковуються за дебетом субрахунка 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби», після того, як всі необхідні витрати понесені та основний засіб готовий до експлуатації, вся накопичена сума на субрахунку 1311 списується на субрахунок 1019 «Інфраструктурні активи»
3	Отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору)	Вартість безоплатно отриманих інфраструктурних активів відображається за дебетом субрахунку 1019 «Інфраструктурні активи» та кредитом 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Крім того маємо відобразити суму нарахованого доходу від безоплатно отриманих інфраструктурних активів: Дебет 2313 «Реєстраційні рахунки» Кредит 7511 «Доходи за необмінними операціями»; Дебет 7511 «Доходи за необмінними операціями» Кредит 51 «Внесений капітал»; Дебет 6211 Розрахунки з постачальниками та підрядниками» Кредит 2313 «Реєстраційні рахунки». Усі витрати понесені при безоплатному отриманні, обліковуються за дебетом 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби» та кредитом 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Після того, як всі необхідні витрати понесені та інфраструктурний актив готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі субрахунку 1311 списується на субрахунок 1019 «Інфраструктурні активи». А також одночасно робиться відображення за дебетом 5411 «Цільове фінансування» та кредитом 5111 «Внесений капітал».
4	Отримання без оплати від суб'єктів державного сектору	Оприбуткування отриманих інфраструктурних активів відображається за дебетом 1019 «Інфраструктурні активи» та кредитом 5111 «Внесений капітал». Також необхідно відобразити на субрахунках бухгалтерського обліку суму існуючого за об'єктом зносу за дебетом 5111 «Внесений капітал» та кредитом 1411 «Знос основних засобів».

Продовження табл. 1

5	Отримання у результаті обміну на неподібний актив	Спочатку проводиться дооцінка (уцінка) інфраструктурного активу який передається на різницю між його залишковою вартістю та вартістю об'єкта на який обмінюється. Дооцінка відображається за кредитом рахунку 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів». Потім залишкова вартість інфраструктурного активу списується з балансу установи за кредитом 1019 (1029) рахунку «Інфраструктурні активи» на рахунок витрат – дебет 8411 «Інші витрати за обмінними операціями», а знос переданого основного засобу списується за дебетом 1411 «Знос основних засобів». Дохід від бартерної операції відображається за кредитом 7411 рахунку «Інші доходи від обмінних операцій», та оприбутковується на 1019 (1029) рахунку «Інфраструктурні активи».
6	Отримання у результаті обміну на подібний актив	Залишкова вартість основного засобу списується з балансу установи за кредитом 1019 (1029) рахунку «Інфраструктурні активи» на рахунок витрат – дебет 8411 «Інші витрати за обмінними операціями». Знос переданого основного засобу списується за дебетом 1411 «Знос основних засобів». Дохід від бартерної операції відображається за кредитом 7411 рахунку «Інші доходи від обмінних операцій», та оприбутковується на 1019 (1029) рахунку «Інфраструктурні активи».
7	Оприбуткування активів не врахованих раніше на балансі	Надлишки інфраструктурні активів виявлені при інвентаризації, оприбутковуються на баланс наступним записом : Дебет субрахунку 1019 « Інфраструктурні активи» Кредит рахунку 7112 ««Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі» і одночасно дебет 7112 ««Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі», а кредит 5111 «Внесений капітал»
8	Отримано в оренду	Об'єкт операційної оренди відображається орендарем на позабалансовому рахунку 011 «Орендовані основні засоби розпорядників бюджетних коштів» за вартістю, вказаною в угоді про оренду. Нарахування амортизації об'єкта розглядуваної оренди здійснюється орендодавцем. Належна за користування першим плата в орендаря визнається іншими витратами за обмінними операціями відповідного звітнього періоду.
9	Відсутність активного ринку	Відповідно до п.9 НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» умовна вартість застосовується до активів (за відсутності активного ринку, а також у разі використання повноважень конфіскації, безоплатної передачі), що мають історично успадковану вартість та потенціал корисності, який обмежується характеристиками культурної або історичної спадщини, зокрема музейні фонди (історичні будинки та пам'ятники, археологічні ділянки, заповідники та природоохоронні зони, твори мистецтва тощо).

Джерело: узагальнено та сформовано автором

Отже, на основі запропонованої моделі бухгалтерського обліку інфраструктурних активів необхідно внести зміни до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» та доповнити інформацією щодо інфраструктурних активів. Цим самим норми, які визначено у національному стандарті будуть узгоджені із міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору. Оскільки інфраструктурні активи в державних установах включають будівлі, споруди, дороги, мости, тунелі, залізничні колії, аеродроми, порти та інші об'єкти, які використовуються для надання послуг громадянам або для забезпечення функціонування державних органів та установ.

**Висновки.** Запропоновано внести зміни до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» з метою ідентифікації та достовірної їх оцінки та доповнити інформацією про інфраструктурні активи, як однією із складових основних засобів окремим розділом та при визначенні класифікації основних засобів за групами доцільно доповнити групою активів «Інфраструктурні активи».

У результаті дослідження обґрунтовано необхідність доповнити рахунок 10 «Основні засоби» субрахунком бухгалтерського обліку 1019 (1029) «Інфраструктурні активи». А також у складі інфраструктурних активів необхідно виокремлювати такі об'єкти, як мережі доріг, системи каналізації, системи постачання води, тепlopостачання і електроенергії, а також системи зв'язку. Відображення об'єктів інфраструктурних активів сприятиме не тільки групуванню та узагальненню інформації про інфраструктурні активи, а також забезпечить різних користувачів достовірною, повною та своєчасною інформацією про такі об'єкти при формуванні єдиного державного реєстру нефінансових активів.

Визначено та узагальнено порядок застосування субрахунку бухгалтерського обліку 1019 (1029) «Інфраструктурні активи» за допомогою структурно-логічної схеми. Об'єкти інфраструктурних активів при відображенні на субрахунках бухгалтерського обліку мають свої особливості, які залежать від значної кількості факторів, зокрема і від способу надходження. Систематизовано та узагальнено основні особливості бухгалтерського обліку інфраструктурних активів залежно від способу надходження.

#### **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(49). С. 481–484.
2. Борович О.В. Бухгалтерський облік основних засобів у державному секторі. Інфраструктура ринку. 2017. Вип. 7. С. 352–359.
3. Гамова О.В., Козачок І.А., Спірках Т.А. Удосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання у ТВО Олександрівського району. Економіка та держава. 2019. № 3. С. 102–106.
4. Жидеева Л.І., Андрієнко О.М. Проблеми бухгалтерського обліку основних засобів у бюджетних установах в контексті відповідно до НП(С)БОДС. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. 2014. № 6(68). С. 229–240.
5. Канева Т.В., Шевченко С.О. Особливості амортизації необоротних активів установ державного сектору. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2018. Вип. 4(72). С. 99–105.
6. Коба О.В., Федоренко С.Ю., Чубчик О.О. Відображення операцій з руху основних засобів бюджетних установ у відповідності з Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». 2017. Вип. 23. Ч. 3. С. 131–134.
7. Кондратюк І.О. Переоцінка основних засобів бюджетних установ в умовах перехідного періоду бюджетного обліку: порядок проведення та обліковий супровід. Ефективна економіка. 2015. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4551> (дата звернення: 21.03.2021).
8. Литвиненко Е.І. Організація обліку вибуття нефінансових активів бюджетних установ як нового комплексного об'єкта обліку в бюджетних установах. Економіка та держава. 2015. № 10. С. 105–108.
9. 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 05.09.2023)
10. 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 05.09.2023).

11. Свірко С.В. Розвиток оцінки нефінансових активів у бюджетних установах: історичні традиції та сучасні тенденції. Незалежний аудитор. 2013. № 5(III). С. 23–34.
12. Цятковська О. Бухгалтерський облік в управлінні державними установами. Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки. 2022. Т.4, №28, 38–47.
13. Юрченко, О. Б. Активи суб'єктів державного сектору економіки: поняття, класифікація та методичні засади організації обліку. Економічний простір. 2020. (161), 140-146. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/161-26>
14. AS/NZS 4536, Life Cycle Costing: An application guide (AS/NZS 4536:1999). 1999, Standards Australia and Standards New Zealand. URL: <https://www.saiglobal.com/pdftemp/previews/osh/as/as4000/4500/4536.pdf>.
15. LGV, Asset Management Policy, Strategy and Plan. 2004, Department of Victorian Communities, Local Government Victoria: Melbourne
16. National Audit Office, Improving Public Services through Better Construction. 2005, National Audit Office: London.
17. NSW Treasury, Total Asset Management, in TAM 2004. 2004: Sydney.
18. United Nations, Managing Infrastructure Assets for Sustainable Development: A handbook for local and national governments (New York, United Nations, 2021), available at <https://www.un.org/development/desa/financing/document/unhandbook-infrastructure-asset-management>

### References:

1. Boghdanjuk O.V., Bachynsjka L.S. (2017) Osoblyvosti normatyvno-pravovogho zabezpechennja obliku osnovnykh zasobiv u derzhavnomu sektori Ukrainy [Peculiarities of regulatory and legal maintenance of accounting of fixed assets in the public sector of Ukraine]. *Molodyj vchenyj*. №9(49). P. 481–484. [in Ukrainian].
2. Borovykh O.V. (2017) Bukhghaltersjkyj oblik osnovnykh zasobiv u derzhavnomu sektori [Accounting of fixed assets in the public sector]. *Infrastruktura rynku*. Vyp. 7. S. 352–359. [in Ukrainian].
3. Ghamova O.V., Kozachok I.A., Spirkach T.A. (2019) Udoskonalennja obliku osnovnykh zasobiv ta kontrolju za efektyvnistju jikh vykorystannja u TVO Oleksandrivskogho rajonu [Improving the accounting of fixed assets and control over the effectiveness of their use in TVO of the Oleksandriv district]. *Ekonomika ta derzhava*. № 3. P. 102–106. [in Ukrainian].
4. Zhydjejeva L.I., Andrijenko O.M. (2014) Problemy bukhhaltersjkogho obliku osnovnykh zasobiv u bjudzhetnykh ustanovakh v konteksti vidpovidno do NP(S)BODS [Problems of accounting of fixed assets in budgetary institutions in the context according to National regulation (standard) accounting in the public sector]. *Naukovyj visnyk Poltavskogho universytetu ekonomiky i torghivli*. № 6(68). P. 229–240. [in Ukrainian].
5. Kanjeva T.V., Shevchenko S.O. (2018) Osoblyvosti amortyzaciji neoborotnykh aktyviv ustanov derzhavnogho sektoru [Features of depreciation of non-current assets of public sector institutions.]. *Visnyk Chernivcjkogho torghoveljno-ekonomichnogho instytutu. Ekonomichni nauky*. Vyp. 4(72). P. 99–105. [in Ukrainian].
6. Koba O.V., Fedorenko S.Ju., Chubchuk O.O. (2017) Vidobrazhennja operacij z rukhu osnovnykh zasobiv bjudzhetnykh ustanov u vidpovidnosti z Planom rakhunkiv bukhhaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori [Display of operations on the movement of fixed assets of budgetary institutions in accordance with the Plan of accounts of accounting in the public sector.]. *Naukovyj visnyk Khersonskogho derzhavnogho universytetu. Serija «Ekonomichni nauky»*. Vyp. 23. Ch. 3. P. 131–134. [in Ukrainian].
7. Kondratjuk I.O. (2015) Pereocinka osnovnykh zasobiv bjudzhetnykh ustanov v umovakh perekhidnogho periodu bjudzhetnogho obliku: portjadok provedennja ta oblikovyj suprovid [Revaluation of fixed assets of budgetary institutions in the conditions of the transitional period of budgetary accounting: procedure and accounting support]. *Efektivna ekonomika*. №11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4551> (data zvernennja: 21.03.2021). [in Ukrainian].
8. Lytvynenko E.I. (2015) Orghanizacija obliku vybuttja nefinansovykh aktyviv bjudzhetnykh ustanov jak novogho kompleksnogho ob'jekta obliku v bjudzhetnykh ustanovakh [Organization of accounting for the disposal of non-financial assets of budget institutions as a new complex object of accounting in budget institutions]. *Ekonomika ta derzhava*. 2015. №10. P. 105–108. [in Ukrainian].
9. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy Pro Nacionaljne polozhennja (standart) bukhhaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori 121 «Osnovni zasoby» vid 12.10.2010 № 1202 Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>. [in Ukrainian].
10. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy Pro zatverdzhennja Planu rakhunkiv bukhhaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori vid 31.12. 2013 r. № 1203 Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua>. [in Ukrainian].
11. Svirko S.V. (2013) Rozvytok ocinky nefinansovykh aktyviv u bjudzhetnykh ustanovakh: istorychni tradyciji ta suchasni tendenciji [Development of assessment of non-financial assets in budget institutions: historical traditions and modern trends]. *Nezalezhnyj audytor*. №5(III). P. 23–34.
12. Cjatkovsjka O. (2022) Bukhghaltersjkyj oblik v upravlinni derzhavnymy ustanovamy [Accounting in the management of state institutions]. *Ekonomichnyj chasopys Volynskogho nacionaljnogho universytetu imeni Lesi Ukrainky*. Т.4, №28, P.38–47.

13. Jurchenko, O. B. (2020) Aktyvy subjektiv derzhavnogho sektoru ekonomiky: ponjattja, klasyfikacija ta metodychni zasady orghanizaciji obliku [Assets of subjects of the state sector of the economy: concepts, classification and methodological principles of accounting organization]. *Ekonomichnyj prostr.* (161), P.140-146.
14. AS/NZS 4536, Life Cycle Costing: An application guide (AS/NZS 4536:1999). 1999, Standards Australia and Standards New Zealand. URL: <https://www.saiglobal.com/pdftemp/previews/osh/as/as4000/4500/4536.pdf>.
15. LGV, Asset Management Policy, Strategy and Plan. 2004, Department of Victorian Communities, Local Government Victoria: Melbourne
16. National Audit Office, Improving Public Services through Better Construction. 2005, National Audit Office: London.
17. NSW Treasury, Total Asset Management, in TAM 2004. 2004: Sydney.
18. United Nations, Managing Infrastructure Assets for Sustainable Development: A handbook for local and national governments (New York, United Nations, 2021), available at <https://www.un.org/development/desa/financing/document/unhandbook-infrastructure-asset-management>

### **Mykola BONDAR**

*Doctor of Economics, professor, Dean of Faculty of Accounting and Management Taxation Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Kyiv, Ukraine, E-mail: [oefbondar@gmail.com](mailto:oefbondar@gmail.com)  
ORCID: 0000-0002-1904-1211*

### **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](mailto:tsiatkovska.elena@kneu.edu.ua)  
ORCID: 0000-0001-8825-9778*

## **FEATURES OF ACCOUNTING OF INFRASTRUCTURE ASSETS IN STATE INSTITUTIONS**

**Abstract.** *Objects of non-financial assets are an important element in the implementation of effective financial and economic activity. On the basis of their use and application, the necessary social effect is achieved for the sake of which public sector institutions function as business entities. But in the structure of non-financial assets, it is advisable to single out the infrastructure assets, which are extremely important for ensuring the social effect. The main users of infrastructure assets are citizens, that is why the issue of an effective accounting system of infrastructure assets requires detailed research and generalization. In addition, issues related to accounting, evaluation, recognition and disposal of infrastructure assets are extremely important in the period of conflict and military aggression of the Russian Federation on the territory of Ukraine.*

*The purpose of this article is to study the essence of non-financial assets, namely infrastructure assets, the peculiarities of accounting and their recognition as a separate object. In addition, to systematize a comprehensive approach to the formation of information about relevant assets in accounting, which involves setting aside a separate sub-account for accounting for infrastructure assets, as well as to systematize the features of accounting for infrastructure assets depending on the method of receipt, which will ensure the formation of an up-to-date and effective accounting system for assets infrastructure.*

*It is proposed to make changes to NP(S)BODS 121 "Fixed Assets" for the purpose of identification and their reliable assessment and to add information about infrastructure assets as one of the components of fixed assets in a separate section, and when determining the classification of fixed assets by groups, it is advisable to add a group of assets "Assets infrastructure".*

*As a result of the study, the need to make changes to the Chart of Accounts in order to identify and separate infrastructure assets among the objects of fixed assets is substantiated.*

**Key words:** *accounting, non-financial assets, infrastructure assets, state institutions, fixed assets, state finances, management.*