

*Н. Й. Радіонова,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту
Київського національного університету технологій та дизайну, м. Київ
Л. М. Ременюк,
магістр, Київського національного університету технологій та дизайну, м. Київ*

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

*N. Radionova,
с. е. s., assistant professor Kiev National University of Technology and Design, Kiev
L. Remenyuk
master, Kiev National University of Technology and Design, Kiev*

WAYS TO IMPROVE ACCOUNTING CALCULATIONS OF WAGES CONTROL FIXED ASSETS

У статті розглянуто основні проблеми обліку основних засобів, запропоновано вирішення розглянутих проблем, визначено завдання для удосконалення обліку і контролю основних засобів.

In the article the basic problems of fixed assets proposed solution of the issues, set objectives for improvement of accounting and control of fixed assets.

Ключові слова: *основні засоби, організація бухгалтерського обліку, оцінка основних засобів, переоцінка основних засобів, амортизація основних засобів, облік основних засобів.*

Keywords: *fixed assets, organization of accounting, valuation of fixed assets, revaluation of fixed assets, depreciation, accounting for fixed assets.*

Постановка проблеми. Важливою умовою функціонування суб'єкта господарювання є наявність основних засобів. Це вимагає постійного контролю за ефективністю використання основних засобів для потреб управління виробничою діяльністю. Одним із основних завдань обліку основних засобів є надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо них. Однак інформація, що міститься у фінансовій звітності відносно основних засобів, не завжди є такою через недосконалість вітчизняного законодавства та постійні зміни в ньому, тому основні засоби потребують подальшого дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідження питань щодо удосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних засобів ведуться постійно як вітчизняними, так і зарубіжними вченими. Зокрема, ці питання висвітлені у працях С.Ф. Голова, В.В. Сопка, Ф.Ф. Бутиця, А.В. Максименка, О.Бондара, І. Павлюка, Р.Л. Хом'яка та ін. Однак низка питань таких як: визначення справедливої і переоціненої вартості, методи нарахування амортизації, удосконалення обліку ремонту основних засобів, наближення вітчизняного обліку до міжнародних стандартів, залишаються актуальними і потребують подальших досліджень.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження основних методологічних аспектів обліку і контролю основних засобів. Завданням дослідження є удосконалення оцінки та переоцінки основних засобів, удосконалення обліку ремонту основних засобів, надання пропозицій щодо зближення національних стандартів з міжнародними щодо обліку основних засобів.

Викладення основного матеріалу. Дослідження терміну «основні засоби» вказують на виділення категорії «основні фонди» і ототожнення даних понять. Деякі сучасні науковці пропонують відмовитися від даного терміну у зв'язку з тим, що це є лише вартісна категорія і не має ніякого практичного значення. Однак, Цебень Р.Л. наголошує на тому, що вирішальне значення при трактуванні понять «основні фонди» та «основні засоби» має не сама назва терміну, а його економічна сутність. [16]. Зважаючи на це, доцільно зупинитися саме на понятті основних засобів.

Дослідження даного питання пропонуємо провести у двох напрямках:

- 1) згідно вимог нормативно-правової бази;
- 2) за науковим підходом, який розглядає основні засоби з позиції обліку, аналізу, аудиту та управління.

Основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів в Україні є: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»[9] та Податковий кодекс України. [17]

Оскільки все більше суб'єктів господарювання бажає перейти на міжнародні стандарти ведення обліку варто також проаналізувати сутність основних засобів і за міжнародним законодавством. Підходи до трактування сутності основних засобів в українському законодавстві та за МСБО 16 «Основні засоби»[15] представлені в таблиці 1.

Таблиця 1.
Сутність поняття «основні засоби» згідно нормативно-правових актів

Нормативний документ	Визначення основних засобів
1	2
П(С)БО 7 «Основні засоби» [9]	матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Положення з бух-галтерського обліку необоротних активів бюджетних установ [18]	матеріальні активи, які утримуються установою для використання їх у виробництві/ діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг, для досягнення поставленої мети, та/або задоволення потреб установи, або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року
МСБО 16 «Основні засоби» [15]	матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду.
Податковий кодекс України [17]	матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік .

Проаналізувавши основні нормативно-правові акти з питань обліку основних засобів можна зробити висновок, що усі науковці розглядають дані об'єкти як матеріальні активи, які використовуються досить тривалий період для здійснення діяльності суб'єктом господарювання. Вартісний критерій, по якому об'єкти можуть бути віднесені до складу основних засобів виділений лише Податковим кодексом України. Науковці ж, вивчаючи питання основних засобів намагаються уточнити дану категорію відповідно до конкретної галузі, потреб аналізу, управління тощо. Систематизацію поглядів окремих дослідників щодо сутності поняття «основні засоби» наведено в табл. 2.

Таблиця 2.
Визначення терміну «основні засоби» окремими науковцями

Науковець	Визначення основних засобів
1	2
Бабіч В.	сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення.
Баранік О.	засоби праці виробничого та невиробничого призначення.
Бондар О.	сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово приймають участь в процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами.

Ковальов Д.	матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік.
Пиріжок Є.	матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва чи поставки товарів надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік).
Черненко С.	це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва впродовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію.
Яловега Л	сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально-речових об'єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти.

Останнім часом існує низка проблем, які негативно впливають на процес управління діяльністю підприємства, знижуючи ефективність використання основних засобів.(Рис.1).

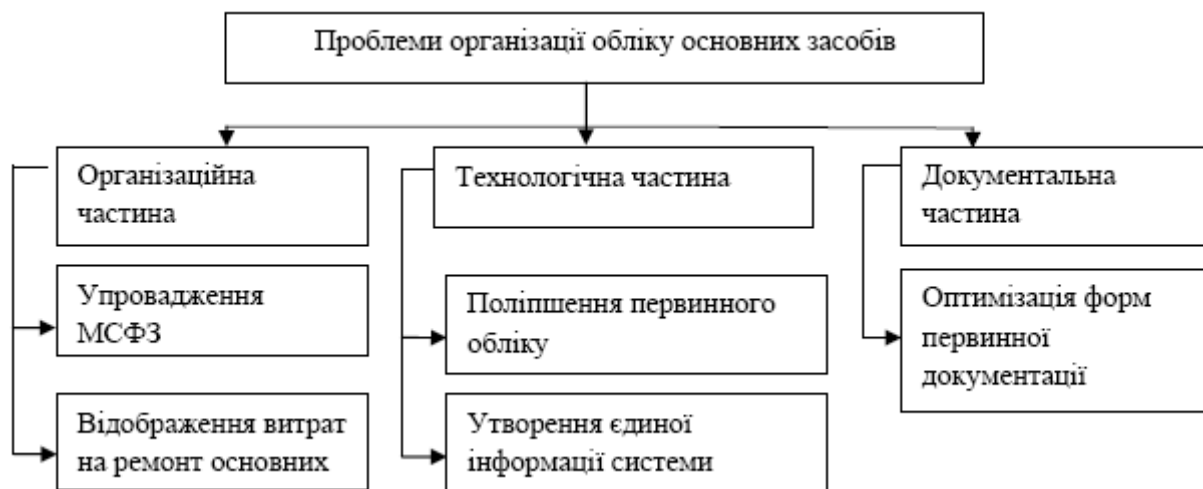


Рис. 1. Проблеми організації обліку основних засобів

Для усунення існуючих недоліків в перевірці основних засобів і підвищення ефективності їх контролю в подальшому на підприємстві можна провести внутрішню перевірку основних засобів. Контролер відрізняється від ревізора суттю підходу до перевірки. Його дії консультативні, він знає не лише бухгалтерський облік і звітність, а й економічні закони, юридичні права. Контролер не так намагається знайти цифрові і сумарні помилки, як дає огляд методу ведення бухгалтерського обліку підтвердження чи спростування результатів діяльності підприємства.

Контролерську перевірку треба провести загальну за запропонованою схемою, поставивши перед нею наступні завдання:

- перевірка стану обліку, наявності зберігання ефективності використання основних засобів;
- встановлення обґрунтованості правильності оформлення надходження і вибуття;
- перевірка правильного нарахування зносу і віднесення витрат на ремонт основних засобів;
- перевірка правомірності реалізації основних засобів, а також їх оцінка при реалізації;
- перевірка своєчасності і правомірності віднесення результатів від ліквідації на фінансово-господарську діяльність підприємства;
- перевірка достовірності віднесення суми переоцінок на рахунки бухгалтерського обліку.

Згідно наказу керівника підприємства бухгалтерія та всі виробничі підрозділи повинні будуть забезпечувати всебічну допомогу при проведенні перевірки, а на головного бухгалтера буде покладено контроль за своєчасним представленням для перевірки первинних та зведених документів. При проведенні перевірки необхідно звернути увагу на: перевірку вибуття основних засобів; відображення в обліку безоплатно переданих основних засобів; звіряння залишків по зведеним документам з оборотами в Головній книзі, особливо на оприбуткування основних засобів; перевірку правильності відображення даних.

Одним з таких питань є проблема складності оцінки основних засобів, яка полягає у виборі вартості, за якою слід їх вимірювати. Традиційним і найбільш методично розробленим способом оцінки в національній обліковій практиці є відображення основних засобів за первісною вартістю, яка складається з фактичних витрат на їх виробництво і придбання. Проте при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів застосування первісної вартості може привести до негативних наслідків. Навіть за умов незмінних цін, потенціал основних засобів не є незмінним, оскільки скорочується строк їх служби, вони стають морально застарілими.

01.09.2015 набрав чинності Закон України від 17 липня 2015 року № 655-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України, щодо зменшення податкового тиску на платників податку»

З урахуванням внесених змін збільшено до 6000 грн. вартісний критерій віднесення матеріальних активів до основних засобів. Проте при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів застосування первісної вартості може привести до негативних наслідків. Навіть за умов незмінних цін, потенціал основних засобів не залишається незмінним, оскільки скорочується строк їх служби, вони стають морально застарілими. Основні засоби, які придбані в різний час і мають однакові характеристики, матимуть різну вартість. А проведення постійних переоцінок збільшує витрати підприємства, що в кінцевому результаті впливає на його фінансовий результат.

Основними проблемами, що виникають в процесі оцінки за справедливою вартістю основних засобів, є:

1. На сьогодні відсутні методичні основи обґрунтованого визначення вихідної оцінки основних засобів, що є досить важливим.

2. Використання поняття «справедлива вартість» в П(С)БО, оскільки ринкові ціни не можна назвати справедливими, так як вони не можуть бути одночасно справедливими для двох учасників ринку – продавця і покупця.

3. При виборі об'єктивного методу оцінки основних засобів необхідно мати на увазі, що не існує такої оцінки, яка б задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності.

Облік основних засобів повинен здійснюватися відповідно до умов чинного законодавства.

Облік основних засобів на підприємствах складається з таких частин:

- введення в експлуатацію об'єктів основних засобів;
- поліпшення та ремонту об'єктів основних засобів;
- ліквідації об'єктів основних засобів;
- нарахування амортизації основних засобів.

Первинний, синтетичний та аналітичний облік основних засобів в основному відповідає вимогам, але система бухгалтерського обліку потребує певного вдосконалення.

Після проведеного дослідження були виявлені наступні недоліки:

– у первинних документах з обліку основних засобів за часту не всі реквізити заповнені, значна кількість інвентарних карток мають тільки електронний вигляд;

– на більшості підприємств не використовується рахунок 286 згідно з законодавством переведення основних засобів до необоротних активів і груп вибуття при реалізації;

– внутрішнє переміщення об'єктів не завжди оформлюється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів тощо;

– використовуються документи для обліку основних засобів які більшість підприємств використовує для обліку запасів (М-4 та ін.);

– на більшості підприємств використовуються недоцільні методи розрахунку амортизації для здійснення оптимальної амортизаційної політики. Основним джерелом відтворення основних засобів є амортизаційні відрахування. Відсутність наукового підходу до розробки механізму відтворення основних засобів спричинили значне погіршення стану активів.

Одним з проблемних питань залишається порядок визначення ліквідаційної вартості основних засобів через складність оцінки активів у майбутньому. Так, для техніки необхідно робити прогноз на 5-10 років, для будівель 40-50 років. При цьому фактично неможливо врахувати вплив на кінцеву вартість багатьох факторів, тому результат буде досить приблизним. Внаслідок цього, в багатьох господарствах ліквідаційна вартість взагалі не визначається. Таким чином, сума, яка підлягає перенесенню на витрати шляхом амортизації, встановлюється на рівні первісної вартості основних засобів, що не відповідає вимогам національного стандарту бухгалтерського обліку. Завдяки централізованим нормам усереднених відсотків ліквідаційної вартості основних засобів по групах для усіх підприємств визначення вартості, яка амортизується, матиме більш об'єктивний характер, зникнуть розбіжності у сумі ліквідаційної вартості одних і тих же активів, спроститься порядок її визначення, що приведе до підвищення якості облікової інформації [6]

На більшості підприємств не завадило б посилити контроль за збереженням та використанням основних засобів, а також контроль за документальним оформленням операцій з ними.

Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку основних засобів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління вимагає подальшого їх удосконалення.

У табл.3. зазначено декілька проблемних питань обліку переоцінки основних засобів та пропонувані шляхи їх вирішення.

Таблиця 3.
Проблемні питання обліку переоцінки основних засобів

Нормативна база	П(С)БО 7, пункт 16	П(С)БО 7, пункт 19-21
1	2	3
Проблемне питання	Проведення переоцінки всієї групи основних засобів, якщо переоцінювався хоча б один з об'єктів, який входить до такої групи	Відображення переоцінки у складі доходів та витрат звітного періоду
Причина	Завищення вартості однорідної групи основних засобів у разі переоцінки основних засобів невеликої вартості по відношенню до даної групи	Операції переоцінки не змінюють результати господарської діяльності підприємства.
Шляхи вирішення	Проведення переоцінки групи лише у тому разі, якщо вартість об'єкта переоцінки є суттєвою по відношенню до вартості відповідної групи основних засобів	Відображення дооцінки та уцінки основних засобів на рахунках додаткового капіталу

Зокрема, вважаємо суперечливим твердження пункту 16 П(С)БО 7 про те, що при проведенні переоцінки об'єкта основних засобів потрібно переоцінювати всю групу однорідних об'єктів основних засобів, оскільки вартість одного об'єкта може виявитися несуттєвою відповідно до групи основних засобів [9]. Тому пропонується проводити дооцінку чи уцінку групи основних засобів, до якої входить об'єкт переоцінки, лише у разі зміни вартості об'єкта основних засобів, яка є значущою у вартості відповідної групи. Крім того, вважаємо недоцільним результати операцій переоцінки основних засобів відображати як доходи чи витрати звітного періоду, оскільки економічна сутність проведеної операції не полягає у зміні результатів господарської діяльності підприємства, а визначає реальну вартість об'єкта. Тому операції дооцінки та уцінки основних засобів варто відображати як зміни сальдо рахунків додаткового капіталу: дооцінку треба відображати як його збільшення, а уцінку – як його зменшення. Також одним з проблемних питань є облік основних засобів, утримуваних для продажу, який регулюється П(С)БО 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність” [8]. Згідно із Планом рахунків [7] та Інструкцією № 291 [4], для таких об'єктів передбачено субрахунок 286 “Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу”, де обліковуються основні засоби, які не використовуються у виробничих цілях та повинні бути реалізовані протягом року. Але цей субрахунок знаходиться у складі рахунку 28 “Товари”, який використовується для обліку оборотних активів, а основні засоби обліковують як запаси вважаємо необґрунтованим. Для відображення зазначених активів доцільно використовувати субрахунок 109 “Інші основні засоби”. Суперечними в цьому контексті є зміни, внесені до субрахунків 943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів” та 712 “Дохід від реалізації інших оборотних активів”, де, крім собівартості та отриманих доходів від реалізованих запасів, обліковують й собівартість та отримані доходи від реалізації необоротних активів і груп вибуття. Для вирішення цієї проблеми доцільно використовувати субрахунки 977 “Інші витрати звичайної діяльності” та 746 “Інші доходи від звичайної діяльності” відповідно. З метою покращення бухгалтерського обліку основних засобів, вважаємо доцільним ввести до Плану рахунків окремий рахунок для відображення витрат на ремонт основних засобів із субрахунками поточного та капітального ремонтів. Цей рахунок повинен бути активним і калькуляційним, де по дебету слід відображати всі витрати на ремонт основних засобів. З кредиту цього рахунку слід списувати витрати закінчених ремонтів на витрати звітного періоду. Залишок на рахунку будуть суми по незавершеним поточним та капітальним ремонтам. Стратегія застосування міжнародних стандартів передбачає реформування системи бухгалтерського обліку та впровадження методології поширення інформації з економічних питань згідно з міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та зіставлення показників фінансової звітності суб'єктів господарювання. Тому досить важливим етапом удосконалення обліку основних засобів є гармонізація П(С)БО 7 з М(С)БО 16 “Основні засоби”, зокрема у частині:

– у П(С)БО 7 потрібно визначити необхідність проводити переоцінку основних засобів лише в тому разі, якщо їх справедливую вартість можна достовірно визначити;

- варто запровадити способи можливого визначення справедливої вартості об'єкта основних засобів, яка повинна бути документально засвідчена;
- при операціях обміну варто оцінювати об'єкт основних засобів за справедливою вартістю, а не виходити з їх поділу на подібні чи неподібні об'єкти, що є досить абстрактним положенням;
- у П(С)БО 7 доцільно дати посилання на П(С)БО 28 “Зменшення корисності активів” щодо встановлення порядку зменшення корисності активів;
- скасувати пункт про використання податкового методу нарахування амортизації.

Для нарахування амортизації у П(С)БО 7 варто розробити компетентний підхід, який мав би на меті нарахування амортизації на кожну частину об'єкта основних засобів окремо, якщо ці окремі частини об'єкта мають різний термін експлуатації, що впливає на строки їх зношення.

На практиці вплив на вибір методу амортизації здійснюють такі чинники:

- 1) простота методу та можливість його застосування;
- 2) вплив на собівартість продукції та вартість ресурсів;
- 3) наявність корпоративної політики у сфері нарахування амортизації.

У літературі не існує єдиної думки щодо найкориснішого або найдоцільнішого з методів.

Тому у питанні вибору методу нарахування амортизації пропонуємо виходити з двох позицій:

- 1) принцип обачності (найбільше принципу обачності відповідає метод зменшення залишкової вартості, за яким нараховується найбі- льша сума амортизації в перші роки використання об'єкта);
- 2) очікуваний спосіб отримання економічних вигід від використання об'єктів.

Таблиця 4.

Проблемні аспекти порядку нарахування амортизації і шляхи їх вирішення

Джерело	Проблемне питання	Причини	Шляхи вирішення
1	2	3	4
П(С)БО пункт 29, 7,	Нарахування амортизації розпочинається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для використання	Виникає неоднозначність трактування початку нарахування амортизації, якщо об'єкт не потребує монтажу	Встановити необхідність нарахування після місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію, що документально підтверджено
П(С)БО пункт 24, 7,	Термін корисного використання об'єктів основних засобів	Заниження терміну корисного використання підприємствами	Встановити мінімальний термін корисного використання різних видів основних засобів
П(С)БО пункт 22, 7,	Відсутність можливості нарахування амортизації окремих частин об'єктів основних засобів, якщо вони мають різний термін використання		Відображення дооцінки та уцінки основних засобів на рахунках додаткового капіталу

Також для нарахування амортизації досить важливим є визначення адекватного терміну корисного використання об'єкта, який би не впливав на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Така проблема різниці терміну корисного використання можлива, коли однотипні об'єкти використовуються на різних підприємствах. Тому вважаємо доцільним законодавчо встановити мінімальну межу корисного використання різних видів основних засобів та відмовитись від регулювання цих питань в податковому обліку. Це зробить неможливим заниження терміну використання основних засобів підприємствами.

Отже, за результатами дослідження можна порадишити наступні шляхи удосконалення обліку основних засобів:

- 1) вибір оптимальної за складом і обсягом облікової інформації, яка забезпечить реалізацію тих завдань, які поставлені перед обліком основних засобів.
- 2) розробка та запровадження раціональних схем документообігу, що дозволяли би своєчасно виконувати поставлені завдання при мінімальних витратах трудових, матеріальних та фінансових ресурсів.
- 3) удосконалення змісту та складу носіїв інформації з обліку основних засобів. Провівши аналіз змін у законодавчій базі, яка стосується обліку основних засобів, було доведено, що окремі графи типових форм первинних документів втратили свій зміст і на підприємствах не використовуються. Це, наприклад, такі реквізити, як код норми амортизаційних відрахувань, джерело придбання, дата початку сплати за основні засоби.
- 4) повна комп'ютеризація обліку основних засобів. Викликано це необхідністю оперативного одержання відомостей про рух основних засобів, своєчасного та правильного розрахунку сум амортизації, визначення зносу у відповідності до встановлених норм тощо.

Однією із найпоширеніших програм є «1С: Бухгалтерія», впровадження якої забезпечило б оперативний, точний облік, охоплювало всю виробничу і фінансово – господарську діяльність господарства. В

сучасних умовах ця програма відповідає вимогам бухгалтерів не в повній мірі, але вона вдосконалюється, змінюється, з'являються її нові версії. Однак сперше потрібно позбутися протиріч в законодавстві.

5) Удосконалення методики нарахування амортизації. Це проблемне питання можна вирішити наступними шляхами:

- по-перше, необхідно визначити адекватний термін корисного використання об'єкта, який би не впливав на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності;
- по-друге, встановити необхідність нарахування амортизації після місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію.

б) Удосконалення й відображення переоцінки основних засобів в обліку. Вважається недоцільним результати переоцінки основних засобів відображати як витрати або доходи звітного періоду, бо суть цієї операції полягає не у зміні результатів господарської діяльності підприємства, а у визначенні реальної вартості об'єкта. Це обумовлює доцільність відображення дооцінки та уцінки основних засобів як зміну сальдо рахунків додаткового капіталу.

При операціях обміну варто оцінювати об'єкти основних засобів за справедливою вартістю, а не виходити з їх поділу на подібні чи неподібні об'єкти, що є досить абстрактним положенням.

Висновки. Бухгалтерський облік і контроль основних засобів потребує удосконалення в методико-організаційних аспектах, а також узгодженості законодавчо-нормативних документів. Крім того, у П(С)БО 7 наявні істотні розбіжності із міжнародними стандартами. Тому запропоновані шляхи удосконалення нормативної бази бухгалтерського обліку основних засобів дозволять гармонізувати вітчизняний облік з міжнародними стандартами та зменшити невідповідності й проблемні питання обліку основних засобів.

Література.

1. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку / О. Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 3. – С. 23-28.
2. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / Ф.Ф. Бутинець. – Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир, ЖТІ, 2011. – 640 с.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку / С.Ф. Голов. – К. : Центр нав. літ., 2008. – 522 с.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. Міністерством фінансів України 30.11.1999 р. : [за станом на 10.01.2012 р.] // Законодавство України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
5. Максименко А.В. Проблемні питання обліку основних засобів [Електронний ресурс] // Фінанси, облік і аудит: Збірник наукових праць. – Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua / portal / Soc_Gum / Foa / 2009_13 / index. html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html).
6. Павлюк І. Бухгалтерський облік переоцінки основних засобів / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 6. – С. 3-10.
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. М-вом фінансів України 30 лист. 1999 р.: [за станом на 10 січня 2012 р.] // Законодавство України – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”, затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92, зі змінами та доповненнями від 3 вересня 2012 р. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 “Основні засоби”, затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92, зі змінами та доповненнями від 3 вересня 2012 р. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0288-00>.
10. Собко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навчальний посібник / В.В. Собко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.
11. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні : навчальний посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – 7-ме вид., перероб. і доп.. – Львів: Національний університет "Львівська політехніка", 2009. – 1224 с.
12. Максименко А.В. Проблемні питання обліку основних засобів [Електронний ресурс] // Фінанси, облік і аудит: Збірник наукових праць / Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua / portal / Soc_Gum / Foa / 2009_13 / index. html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html).
13. Бутинець Т. А. Основні засоби: точка зору економіста / Т. А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – С. 22–36.
14. Довгалюк Н. В. Ефективність використання та відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств Центрального Полісся : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 / Н. В. Довгалюк. – Житомир, 2010. – 20 с.
15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. – Режим доступу : [http://zakon4.rada.gov.ua / laws/show/929_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014).

16. Цебень Р. Л. // Облікова політика основних засобів у контексті впровадження Податкового кодексу України – 2011. – № 6. – С. 3-10.
17. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112
18. Положення бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ : затв. наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611

References.

1. Bondar, O. (2010), “Do pytan'nia otsinky osnovnykh zasobiv pidpriemstva v bukhhalterskomu obliku”, *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, vol. 3, pp. 23-28.
2. Butynets, F.F. (2011), *Teoriia bukhhalterskoho obliku* [Theory of Accounting], 2nd ed., ZhTI, Zhytomyr p. 640.
3. Holov, S.F. (2008), *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku* [Accounting in Ukraine: analysis and prospects of development], Tsentr nav. lit., Kyiv, Ukraine, p. 522.
4. Ministry of Finance of Ukraine (2012), “Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii”, [Online], available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
5. Maksymenko, A.V. (2009), “Problemni pytan'nia obliku osnovnykh zasobiv”, *Finasy, oblik i audyt: Zbirnyk naukovykh prats*, [Online], available at: www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html.
6. Pavliuk, I. (2011), “Bukhhalterskyi oblik pereotsinky osnovnykh zasobiv”, *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, vol. 6, pp. 3-10.
7. Ministry of Finance of Ukraine (2012), “Plan rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii”, [Online], available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
8. Ministry of Finance of Ukraine (2012), “Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku # 27 “Neoborotni aktyvy, utrymuvani dlia prodazhu, ta prypynena diialnist””, [Online], available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>
9. Ministry of Finance of Ukraine (2012), “Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku # 7 “Osnovni zasoby””, [Online], available at: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0288-00>.
10. Sobko, V.V. (2006), *Bukhhalterskyi oblik v upravlinni pidpriemstvom* [Accounting in business management], KNEU, Kyiv, Ukraine, p.526.
11. Khomiak, R.L. and Lemishovskiy, V.I. (2009), *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini* [Accounting in Ukraine], 7th ed., Natsionalnyi universytet "Lvivska politehnika", Lviv, Ukraine, p.1224.
12. Maksymenko, A.V. (2009), “Problemni pytan'nia obliku osnovnykh zasobiv”, *Finasy, oblik i audyt: Zbirnyk naukovykh prats*, [Online], available at: www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html.
13. Butynets, T. A. (2012), “Osnovni zasoby: tochka zoru ekonomista”, *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, pp. 22–36.
14. Dovhaliuk, N. V. (2010), “Efektyvnist vykorystannia ta vidtvorennia osnovnykh zasobiv silskohospodarskykh pidpriemstv Tsentralnoho Polissia”, Ph.D. Thesis, 08.00.04, Zhytomyr, Ukraine, p. 20.
15. “Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 16 (MSBO 16) «Osnovni zasoby»”, [Online], available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
16. Tseben, R. L. (2011), “Oblikova polityka osnovnykh zasobiv u konteksti vprovadzhen'nia Podatkovoho kodeksu Ukrainy”, vol. 6, pp. 3-10.
17. “Podatkovyi kodeks Ukrainy”, *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, (2011), vol. 13–14, vol.15–16, vol. 17, p. 112
18. Ministry of Finance of Ukraine (2013), “Polozhennia bukhhalterskoho obliku neoborotnykh aktyviv biudzhetykh ustanov”

Стаття надійшла до редакції 18.11.2015 р.