

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

ФІЛІМОНЕНКОВА АННА АНДРІЇВНА

УДК: 657.1.351

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ ФОРМУВАННЯ НАЯВНОСТІ ТА ВИБУТТЯ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело
_____ А.А. Філімоненкова

Науковий керівник
Цаль-Цалко Юзеф Сигізмундович,
доктор економічних наук, професор

Житомир – 2021

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № __ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

(підпис)

«__» _____ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) _____ захистив(ла) кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)

робота з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною
шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Філімоненкова А.А. Облік та звітність формування наявності та вибуття основних засобів за міжнародними стандартами. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2021.

Кваліфікаційну роботу присвячено обґрунтуванню теоретичних та практичних рекомендацій з облікового забезпечення і звітності формування наявності та вибуття основних засобів за міжнародними стандартами.

Досліджено теоретико-методичні основи економічного змісту основних засобів в обліковій системі України. Сформовано завдання обліку основних засобів в інформаційній системі. Охарактеризовано проблеми існування різних підходів до існуючої класифікації основних засобів в нормативних документах, які регулюють їх облік на підприємстві.

Обґрунтовано систему прийомів методу фінансового обліку основних засобів. Розглянуто взаємодію національного та міжнародного законодавства в сфері бухгалтерського обліку основних засобів. Охарактеризовано переваги та недоліки положень міжнародних стандартів з обліку основних засобів. Розглянуто систему показників звітності з основних засобів та їх облікове забезпечення.

Удосконалено систему звітності з основних засобів з метою забезпечення стейкхолдерів інформацією про їх наявність, стан, рух, використання, ремонт та відтворення.

Ключові слова: основні засоби, амортизація, облік, звітність, рахунки обліку, методи бухгалтерського обліку, міжнародні та національні стандарти обліку та звітності

ABSTRACT

Filimonenkova A.A. Accounting and reporting of the formation of disposal and disposal of fixed assets according to international standards. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2021.

Qualification work is devoted to substantiation of theoretical and practical recommendations on accounting and reporting of the formation of availability and disposal of fixed assets according to international standards.

The theoretical and methodological bases of the economic content of fixed assets in the accounting system of Ukraine are studied. The task of accounting for fixed assets in the information system is formed. The problems of existence of different approaches to the existing classification of fixed assets in the normative documents that regulate their accounting at the enterprise are described.

The system of methods of financial accounting of fixed assets is substantiated. The interaction of national and international legislation in the field of fixed assets accounting is considered. The advantages and disadvantages of the provisions of international standards for the accounting of fixed assets are described. The system of indicators of reporting on fixed assets and their accounting support is considered.

The reporting system for fixed assets has been improved in order to provide stakeholders with information on their availability, condition, movement, use, repair and reproduction.

Keywords: fixed assets, depreciation, accounting, reporting, accounting accounts, accounting methods, international and national accounting and reporting standards

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Теоретико-методичні основи економічного змісту основних засобів в обліковій системі України	8
1.1. Поняття основних засобів в інформаційній системі та завдання їх обліку.....	8
1.2. Класифікація основних засобів.....	13
Висновки до розділу 1.....	17
Розділ 2. Діагностика сучасного стану обліку основних засобів, переваги та недоліки положень міжнародних стандартів.....	18
2.1. Система прийомів методу фінансового обліку основних засобів.....	18
2.2. Переваги та недоліки положень міжнародних стандартів з обліку основних засобів.....	27
Висновки до розділу 2.....	32
Розділ 3. Організація звітності з основних засобів.....	33
3.1. Система показників звітності з основних засобів та їх облікове забезпечення.....	33
3.2. Удосконалення звітності з основних засобів	37
Висновки до розділу 3.....	39
Висновки.....	40
Список використаних джерел.....	42
Додатки.....	48

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сучасний стан розвитку економіки країни свідчить про недоцільність екстенсивного розвитку виробництва через обмежені природні ресурси, більшість з яких імпортуються, та відтік кваліфікованих працівників за кордон, а також застарілі засоби праці, які значно поступаються зарубіжним аналогам. Основою ринкових перетворень має стати ефективне використання матеріально-технічної бази підприємств, в якій головним компонентом виступають засоби праці. Від стану засобів праці залежить технічний та технологічний рівень виробництва, якість послуг, що надаються, забезпечення в майбутньому отримання економічних вигод та, безперечно, продуктивність праці працівників [50].

Рух до покращення основних засобів на підприємстві потребує вдосконалення теоретичних і методичних підходів до управління нею, зокрема бухгалтерського обліку, які мають забезпечувати своєчасною та достовірною інформацією про їх стан, ефективність використання, оновлення. користувачів фінансової звітності для прийняття управлінських рішень. Саме тому, питання організації, методики обліку, оцінки основних засобів з акцентом на МСФЗ та розкриття інформації про них у фінансовій звітності для компаній є актуальним. Крім того, особливо важливим є врахування вимог національного законодавства в сфері оподаткування, адже законодавчі норми піддаються змінам та доповненням. Тому означені вище питання потребують постійного дослідження в контексті таких змін.

Вагомий внесок у розробку теоретичних положень та методологічних підходів до проблеми обліку і звітності основних засобів зробили провідні вчені-економісти: вітчизняні - М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, А. П. Грінько, М. В. Кужельний, А. М. Кузьмінський, В. Г. Лінник, В. Б. Моссаковський, М. Ф. Огійчук, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, Л. К. Сук, В. Я. Савченко, Н. М. Ткаченко; зарубіжні – В. Ф. Палій, Я. В. Соколов, А. Д. Шеремет.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень, а також розробці практичних рекомендацій з обліку і звітності основних засобів за національними та міжнародними стандартами.

Завдання кваліфікаційної роботи:

- обґрунтувати поняття основних засобів в інформаційній системі та завдання їх обліку;
- виокремити класифікаційні особливості основних засобів;
- обґрунтувати систему прийомів методу фінансового обліку основних засобів;
- визначити переваги та недоліки положень міжнародних стандартів з обліку основних засобів;
- дослідити систему показників звітності з основних засобів та їх облікове забезпечення;
- удосконалити звітність з основних засобів.

Об'єктом дослідження є формування і використання і звітність формування наявності та вибуття основних засобів за міжнародними стандартами.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-практичних засад формування та використання основних засобів в обліковому процесі і в системі звітності при врахування національних та міжнародних стандартів.

Основними джерелами інформації є літературні наукові і методично-практичні джерела, нормативно-правові документи, що регулюють ведення бухгалтерського облік основних засобів, фахові Інтернет-ресурси, дані фінансової, статистичної, податкової і управлінської звітності та внутрішніх регламентів підприємстві.

Практичне значення дослідження. Результати дослідження можуть бути використані при організації обліку і звітності основних засобів за національними та міжнародними стандартами.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОГО ЗМІСТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ОБЛІКОВІЙ СИСТЕМІ УКРАЇНИ

1.1. Поняття основних засобів в інформаційній системі та завдання їх обліку

В сучасних умовах інтеграції та наближення економічного середовища України до міжнародного, значення прозорості, повної, надійної, своєчасної та зрозумілої фінансової інформації для всіх користувачів постійно зростає. Сьогодні існує питання реструктуризації вітчизняної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів. Впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку дозволяє підвищити довіру та прозорість фінансової інформації про діяльність компанії для іноземних інвесторів та кредиторів.

Основні засоби є важливою економічною складовою, яка забезпечує ефективну діяльність будь-якої компанії в будь-якій країні. Вони складають основну статтю всієї фінансової звітності та мають суттєвий вплив на фінансові результати компанії, тому правильність відображення їх у звітності з урахуванням міжнародного досвіду є на сьогодні необхідною умовою.

Одиницею обліку основних засобів є окремий інвентарний об'єкт, яким вважається закінчена будова з усіма до нього пристосуваннями відповідно до технічної документації або окремий конструктивно відокремлений предмет, який виконує самостійні функції згідно з паспортом чи іншою технічною документацією.

Національні правила (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні є більш обмежувальними та обов'язковими для всіх суб'єктів господарювання, тоді як міжнародні стандарти бухгалтерського обліку є більш нормативними, і суб'єкти господарювання самі приймають рішення щодо їх застосування.

У той же час як національні, так і міжнародні стандарти є важливим елементом правового регулювання щодо основних фондів. Національні стандарти бухгалтерського обліку розроблені на основі та з урахуванням міжнародних стандартів, тому НП(С)БО 7 «Основні засоби» [37] містить ряд положень та визначень, що мають відношення до МСБО 16 «Основні засоби» [32].

На рис. 1.1. надає інформацію про основні засоби у значенні НП(С)БО 7 "Основні засоби" [37] та МСБО 16 "Основні засоби" [32].



Рис. 1.1. Інформація про основні засоби, яка визначається НП(С)БО 7 «Основні засоби» [37], МСБО 16 «Основні засоби» [32] та ПКУ [43]

Визначення основних засобів відповідно до нормативних актів представлено на рис. 1.2.

Хоча наведені вище визначення подібні, але вони відрізняються тим, що МСБО 16 «Основні засоби» не чітко визначає, що входить до складу основних засобів. Завдання бухгалтера – самостійно встановити належність певних видів майна до основних засобів з урахуванням обставин та умов їх функціонування та методів амортизації [32].

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ст. 4) [46] та п. 18 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [35], бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні базується на

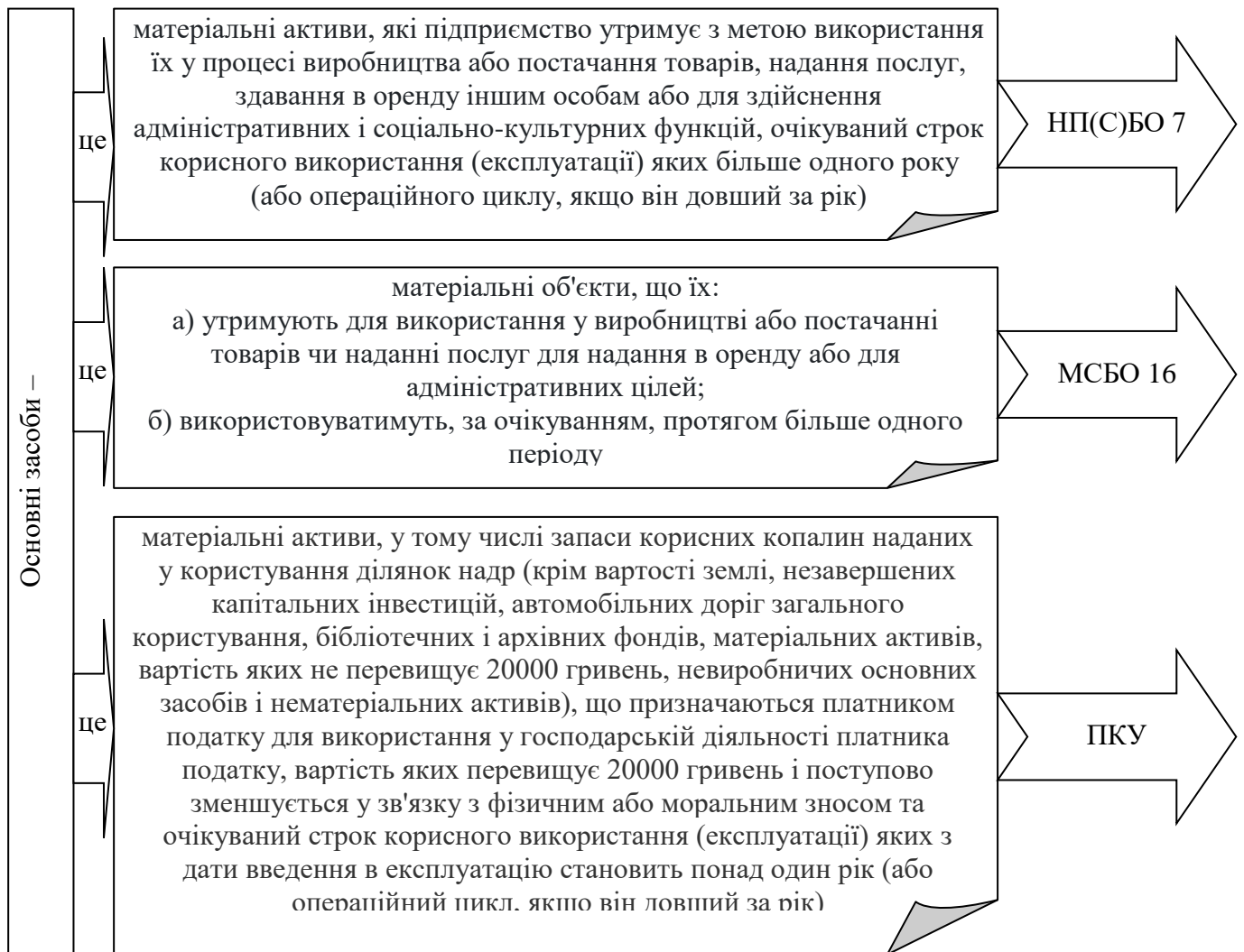


Рис. 1.2. Визначення основних засобів за нормативними документами [41]

десяти основних принципах. Саме на основі цих загально визнаних принципів базується облік основних засобів підприємств [46].

Опис принципів, на яких базується бухгалтерський облік основних засобів, наведено на рис. 1.3.

Ці правила є невід'ємною частиною методології бухгалтерського обліку та основою для розробки єдиних правил бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Необхідною умовою правильного розрахунку наявності та руху основних фондів є єдиний принцип їх грошової вартості.

Погоджуємося з думкою Н.М. Ткаченко, яка вважає, що до завдань бухгалтерського обліку основних засобів відноситься: контроль за їх зберіганням; своєчасне, правильне оформлення документів при відображенні в обліку



Рис. 1.3. Принципи обліку основних засобів [46]

надходження основних засобів, їх переміщення з цеху в цех, зі складу на склад або з відділу у відділ, ефективного використання у процесі виробництва, вибуття їх (реалізація, ліквідація, безкоштовна передача); своєчасне (щомісячне) відображення в бухгалтерському обліку амортизації (зносу) основних засобів; відображаються в обліку витрат на ремонт основних засобів; визначення наслідків ліквідації, а також збитків від списання не повністю амортизованих основних засобів; виявлення зайвих та застарілих основних засобів [58].

Вчені, досліджуючи питання основних фондів, намагаються пояснити цю категорію з точки зору специфіки галузі, потреб аналізу, управління тощо. Давайте подивимося на погляди вчених щодо категорії "основні засоби", які згруповані в таблиці 1.1.

Визначення терміну «основні засоби» в економічній літературі

Джерело	Визначення
1	2
А. Г. Завгородній	Основні засоби – це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі [13, с. 241].
О. В. Лишиленко	Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва 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 перевищує один рік) [26, с. 97].
Ю. С. Цал-Цалко	Основні засоби як засоби праці (активи), які багаторазово беруть участь у виробничому процесі, зберігаючи при цьому первину матеріально-речову форму, і поступово зношуючись, переносять свою вартість на заново створений товар [59, с. 162].
М. І. Кутгер	Основні засоби – непоточні активи, якими компанія володіє порівняно довго з метою продовження та розвитку своєї діяльності, а не для перепродажу [24, с. 93].
В. В. Ковальов	Основні засоби – активи, що мають строк корисної служби більше одного року; використовуються у діяльності підприємства; не підлягають перепродажу покупцями [19, с. 356].
Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька	Основних засобів – матеріальні активи, які підприємство використовує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально- культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік) [4, с. 415].
М. Я. Дем'яненко	Засоби – це прийоми, дія, знаряддя, гроші, матеріальні цінності, речі устаткування, будь-яке добро, яке використовується для досягнення певної мети [10, с. 86].
Л. К. Сук	Основні засоби – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері [56, с. 34].

Через невичерпний перелік авторів, які визначають термін «основні засоби», необхідно проаналізувати схожість та розбіжність у їхніх поглядах (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Аналіз дефініції «основні засоби» у фаховій літературі [27, 3, 13, 56]

Критерії групування	О. В. Лишиленко	Ф. Ф. Бутинець	А. Г. Завгородній	Л.К. Сук
1	2	3	4	5
Основні засоби як матеріальні активи	+	+	+	+

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4	5
Основні засоби, які утримують з метою використання у процесі виробництва	+	+	+	+
Строк корисного використання основних засобів >1 року	+	+	+	-
Вартість основних засобів можна достовірно визначити	-	-	-	-

Таким чином, дослідження дефініції «основні засоби» дозволило встановити, що основними критеріями визнання основних засобів є: матеріальність (наявність суттєвої форми); призначення (зберігається для використання у виробничому процесі, доставки товарів, наданні послуг або для адміністративних чи соціально-культурних функцій); термін служби (більше 1 року або робочий цикл, якщо більше 1 року).

1.2. Класифікація основних засобів

Однією з умов ефективного функціонування підприємств в ринкових умовах економіки є забезпечення їх основними фондами, оскільки основні засоби є рушійною силою, завдяки якій промислове підприємство починає працювати, а потім розширює свою діяльність. Для більш чіткого обліку основних засобів необхідно насамперед їх правильно класифікувати. Класифікація основних засобів – це угруповання основних засобів за тими або іншими ознаками. В даний час існує багато підходів до класифікації основних фондів, що свідчить про актуальність та складність обраної теми дослідження [62].

Формування класифікацію за певними ознаками здійснюється за допомогою раціональної організації бухгалтерського обліку основних засобів.

Н. Домбровська зазначає, що для організації бухгалтерського обліку класифікація базується на ознаках, спільних для всіх видів економічної діяльності - визначенні різних груп основних фондів та їх зв'язків через спільні функції у виробничому процесі [11].

В даний час існує багато класифікацій основних фондів, серед найпоширеніших є: виробничі та невиробничі; промисловість, сільське господарство, транспорт, торгівля, будівництво, зв'язок тощо; поточний, неактивний та резервний; власні та орендовані (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Класифікацій основних фондів на думку вчених-науковців

№ п/п	Класифікація основних засобів	Автори									
		Радзивилюк Ю. В. [48]	Кацевич В. К. [18]	Домбровська Н. Р. [11]	Яременко Л. М. [6]4	Оспішев В. І. [40]	Єрмак І. О. [12]	Лишилєнко О. В. [27, с. 168-169]	Ткаченко Н. М. [58, с. 270-272]	Крупка Я. Д. [21, с. 29]	Кундря-Висоцька О. П. [23, с. 119]
1	Виробничі, невиробничі	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
2	Промисловості, сільського господарства, транспорту, торгівлі, будівельні, зв'язку тощо	+	+	+	+		+	+	+	+	+
3	Діючі, недіючі, запасні	+	+	+	+		+	+	+	+	+
4	Власні, орендовані	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
5	Інвентарні, неінвентарні	+									
6	Внесені до статутного фонду підприємства, придбані за власні кошти підприємства, придбані за рахунок позикових коштів, безоплатно отримані, отримані внаслідок обміну на подібний або неподібний актив					+					
8	Земельні ділянки, будинки, споруди та передавальні пристрої, машини й пристрої, транспортні засоби, прилади, інвентар, багатолітні насадження, інші необоротні матеріальні активи				+			+	+		+
9	Активні, пасивні					+					

За кваліфікаційною ознакою - функціональним призначенням розрізняють виробничі та невиробничі основні фонди. Виробничі основні засоби – це основні засоби, які беруть безпосередню участь у виробничому процесі або сприяють його реалізації в довгостроковій перспективі. До таких об'єктів належать будівлі, споруди (цехи, майстерні), машини, прилади, транспортні засоби, багаторічні рослини та інші основні фонди, що працюють у галузі матеріального виробництва.

Невиробничі основні засоби – це основні засоби, які безпосередньо не беруть участь у виробничому процесі, але призначені для соціально-культурних потреб підприємства. До таких об'єктів належать будівлі та споруди (адміністративна будівля у виробничому цеху), машини, обладнання та інші засоби, що використовуються у невиробничому секторі [28].

В бухгалтерському обліку для його цілей відповідно до НП(С)БО 7 та Плану рахунків бухгалтерського обліку основні засоби складаються з основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів [37]. Основні засоби в свою чергу поділяються на групи. Відповідно до Податкового кодексу України основні засоби з метою амортизації поділяються на 16 груп. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" передбачає їх поділ на вісім класів [32] (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Класифікація основних засобів згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби», Податкового кодексу, МСБО 16 «Основні засоби» і Плану рахунків

НП(С)БО 7 [37]	ПКУ [2]	МСБО 16 [32]	План рахунків [41]
<ul style="list-style-type: none"> - земельні ділянки - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом - будівлі, споруди та передавальні пристрої - машини та обладнання - транспортні засоби - інструменти, прилади інвентар (меблі) - тварини - малоцінні необоротні матеріальні активи - тимчасові (нетитульні) споруди - природні ресурси - інвентарна тара - предмети прокату - інші необоротні матеріальні активи 	<ul style="list-style-type: none"> - земельні ділянки - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом - будівлі, споруди, передавальні пристрої - машини та обладнання - транспортні засоби - інструменти, прилади, інвентар (меблі) - тварини - багаторічні насадження - інші основні засоби - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України - малоцінні необоротні матеріальні активи - тимчасові (нетитульні) споруди - природні ресурси - інвентарна тара - предмети прокату - довгострокові біологічні активи 	<ul style="list-style-type: none"> - земля - земля та будівлі - машини та обладнання - кораблі - літаки - автомобілі - меблі та приладдя - офісне обладнання - інвестиційна нерухомість 	<ul style="list-style-type: none"> - земельні ділянки - капітальні витрати на поліпшення земель - будинки та споруди - машини та обладнання - транспортні засоби - інструменти, прилади та інвентар - тварини - багаторічні насадження - інші основні засоби - малоцінні необоротні матеріальні активи

Відповідно до класифікації, поданої в ПКУ, де кожна група має мінімальний термін служби об'єктів, який становить від двох до 10 років. Це свідчить, що компанія не може встановити строк корисного використання деяких груп основних засобів меншим, ніж передбачено ПКУ. Загалом класифікація, наведена в ПКУ, близька до НП(С)БО 7, і це наближення звузило різницю між податками та обліком [41].

У класифікації за статистичною звітністю відповідно до Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження № 2-ОЗ ІНВ (річна) "Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції" від 24.09.2020 р. № 19.1.2-12/28-20 матеріальні необоротні активи поділяються на будівлі житлові; будівлі нежитлові; інженерні споруди; машини, обладнання та інвентар; транспортні засоби; земельні ділянки; поліпшення земель; довгострокові біологічні активи рослинництва; довгострокові біологічні активи тваринництва; інші матеріальні активи; інвестиційна нерухомість [41].

Водночас в Україні також діє Державний класифікатор України ДК 013-97 «Класифікатор основних фондів», де для організації обліку і звітності пропонуються відповідні класифікаційні групи, підгрупи, класи і типи основних фондів. Класифікатор виділяє три групи основних фондів з відповідними підгрупами, зокрема [41]:

група 1 – Будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої (будинки, будівлі, будівлі промислові і спеціальні та інженерні споруди, пристрої передавальні);

група 2 – Транспортні засоби, включаючи вантажні та легкові, автомобілі; меблі, офісне обладнання; побутові електромеханічні прилади та інструменти; інформаційні системи, включаючи електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичного оброблення інформації (засоби транспортні, включаючи вантажні та легкові, меблі, офісне обладнання, прилади та інструменти побутові електромеханічні, інформаційні системи, включаючи електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичного оброблення інформації);

група 3 – Інші основні фонди, що не ввійшли до груп 1 та 2, включаючи сільськогосподарські машини та знаряддя, робочу і продуктивну худобу, багаторічні насадження (машини та устаткування, худоба робоча та продуктивна, насадження багаторічні, інші основні фонди, ніде не класифіковані) [41].

Цей класифікатор Міністерством фінансів України пропонується використовувати для ведення бухгалтерського обліку відповідно з листом «Про класифікацію основних засобів» від 28.03.2014 № 31-08410-07-21/6647 [41].

Отже, необхідною умовою раціональної організації обліку основних засобів є їх класифікаційна внутрішня гармонізація за змістом, яка буде застосовуватися у фінансовому, податковому і статистичному обліку.

Висновки до розділу 1

Основні засоби є важливою і невід'ємною частиною фінансово-господарської діяльності компанії. Вони відіграють важливу роль, особливо в економічних процесах. Основні засоби використовуються в діяльності майже всіх підприємств і складають особливу частину активів компанії, які використовуються як засіб праці при виробництві продукції (робіт, послуг) або для управління підприємством протягом тривалого часу.

Термінологія відіграє важливу роль у поданні основних засобів у синтетичному та аналітичному обліку, а зрештою і у звітності. Сутність категорії "основні засоби" неодноразово вивчалася вченими в Україні та за її межами. Методологічні принципи створення інформації про основні засоби та інші матеріальні основні засоби в бухгалтерському обліку визначені в НП(С)БО 7.

В сучасних умовах в Україні існують різні підходи до класифікації основних засобів, що, з одного боку, є позитивним, оскільки дозволяє розподілити основні засоби на різні елементи, з іншого - різні підходи тягнуть за собою розбіжності в податковій та бухгалтерській звітності, що перешкоджають впровадженню інтегрованої системи бухгалтерського обліку в Україні.

РОЗДІЛ 2. ДІАГНОСТИКА СУЧАСНОГО СТАНУ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ПОЛОЖЕНЬ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

2.1. Система прийомів методу фінансового обліку основних засобів

Метод бухгалтерського обліку - це система методів і прийомів, за допомогою яких об'єкти бухгалтерського обліку відображаються та узагальнюються в грошовій оцінці на економічно однорідній основі з метою контролю за дотриманням законодавчих вимог, ефективного використання виробничих ресурсів, збереження майна та досягнення найбільш максимальної ефективності господарської діяльності [3].

Для успішного створення та реалізації обраної стратегії необхідним у сучасних умовах є наявність інформації про продукцію, а процеси зовнішнього та внутрішнього середовища у виді взаємозв'язку інформації про них. У зв'язку з цим, більш стратегічний фінансовий облік слід будувати не в контексті пасивної інформаційної системи, а активної бази даних про виробництво та бізнес-стратегію [30].

Однак, враховуючи той факт, що облік є спільним процесом передачі даних в інформацію застосовуються різні методи залежно від стадій формування інформаційних потоків (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Методи перероблення даних в інформацію [44]

Етапи	Види облікової діяльності	Методи обліку
1 етап	систематичне спостереження за об'єктами обліку (хронологічне і постійне)	документування та інвентаризація
2 етап	вимірювання величини господарських засобів та джерел їх формування, господарських процесів та їх результатів	оцінка і калькулювання в єдиний грошовий вимірник;
3 етап	регістрація та класифікація даних про зміни об'єктів обліку з метою їх систематизації за видами	подвійне відображення на рахунках бухгалтерського обліку
4 етап	узагальнення інформації	бухгалтерський баланс і звітності

Методи бухгалтерського обліку формують використовуються для розкриття сутності об'єктів бухгалтерського обліку. Так як, об'єктом виступають основні

засоби, тому доречно розглянути систему прийомів методу фінансового обліку основних засобів.

1. Документування – метод, який використовується для первинного спостереження і відображення господарських операцій з обліку основних засобів у первинних документах. Первинна облікова документація щодо наявності, складу, руху та інших операцій, що здійснюються з основними засобами, затверджена наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 року "Про затвердження типових форм первинного обліку" (Додаток А) [41].

Під час документування господарських операцій з обліку основних засобів та пов'язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинними документами, регістрами синтетичного та аналітичного обліку і звітності (рис. 2.1).

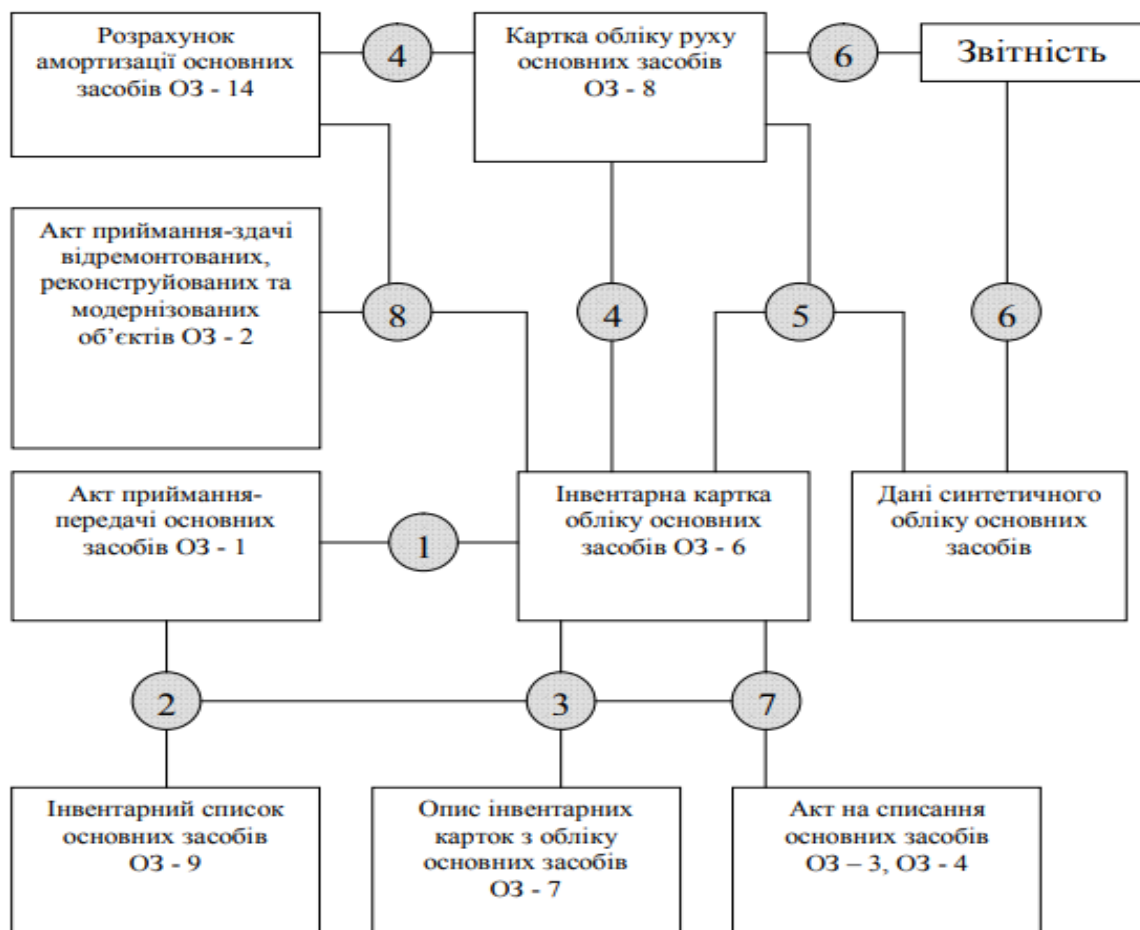


Рис. 2.1. Концептуальна модель документообігу з наявності та руху основних засобів

Як видно з рис. 2.1, зафіксовано практично всю діяльність, пов'язану з обліком основних засобів. З іншого боку, проблематично задокументувати бухгалтерський облік інших необоротних матеріальних активів, оскільки у національному законодавстві немає норм, що затверджують основні бухгалтерські документи зазначених вище активів. Однак, оскільки інші матеріальні активи мають той самий характер, що і основні засоби, на практиці бухгалтерські документи основних засобів використовуються для операцій з іншими необоротних матеріальних активів.

2. Інвентаризація основних засобів - один з найважливіших етапів інвентаризаційної комісії. Адже необхідно перевірити і задокументувати не тільки фактичну наявність майна, але і стан кожного об'єкта, достовірність його оцінки, згідно з якою це фіксується в балансі. Все це вимагає досвіду та певних професійних навичок від фахівців підприємства. Крім того, асортимент основних засобів на підприємстві може бути найрізноманітнішим: від нерухомості до звичайних канцелярських приладь.

Порядок інвентаризації регулюється Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань [45]. Правила цього інвентаризаційного регламенту дозволяють визначити основні завдання інвентаризації основних засобів, зокрема виявлення:

- фактична наявність основних засобів, порівняння з даними бухгалтерського обліку та визначення різниць (надлишків або нестачі) або їх відсутність;
- предмети, які з будь-якої причини непридатні для використання або не використовуються;
- основні засоби, які не підлягають визнанню [45].

Процес інвентаризації слід проводити в такі етапи:

- ✓ підготовчий (вказується наказ, який визначає зміст, обсяг, режим і графік інвентаризації, а також склад інвентаризаційної комісії),
- ✓ технічний (комісія у присутності матеріально-відповідальної особи перевіряє фактичну наявність основних засобів, дані про їх фактичну наявність вносяться в інвентаризаційні описи, які підписують усі члени інвентаризаційної комісії та матеріально-відповідальна особа);

- ✓ аналітичний (результати перевірки порівнюються зі фактичними даними);
- ✓ остаточний (пропозиції щодо врегулювання розбіжностей, виявлених під час інвентаризації фактичної наявності основних засобів та дані бухгалтерського обліку, подаються на розгляд керівнику підприємства, який приймає остаточне рішення).

3. Оцінка вартості, яка проводиться своєчасно і правильно, є одним з основних питань обліку основних засобів, оскільки характеризує вартість капіталу підприємства, його вартість як групи спільного майна. А. А. Макурін вважає, що "оцінка основних фондів - це грошове вираження вартості основних засобів, за якою вони відображаються в бухгалтерському обліку" [29, с. 10]. Для забезпечення об'єктивності та цілісності бухгалтерської інформації ведення обліку та складання фінансової звітності повинні керуватися певними принципами.

Ми вважаємо, що однією з головних умов надійного обліку та оцінки основних засобів є застосування принципів єдиного грошового виміру та історичної (фактичної) вартості. В даний час в Україні існують такі види оцінки основних засобів, як первісна, залишкова, справедлива, переоцінена, ліквідаційна, а також оцінка суми, що амортизується (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Характеристика видів оцінювання основних засобів

Види оцінювання основних засобів	Визначення
Первісна вартість	Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [31; 37].
Справедлива вартість	Сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату [31].
Переоцінена вартість	Вартість необоротних активів після їх переоцінки [31; 37].
Вартість, яка амортизується	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості [31; 37].
Ліквідаційна вартість	Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією) [31; 37].
Залишкова вартість	Різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу) [31; 37].

Застосування кожного із зазначених вище видів оцінки залежить від конкретних операцій, часу оцінки, джерела надходження та порядку оприбуткування. Види оцінювання основних засобів куруються Податковим кодексом України, НП(С)БО 7 «Основні засоби» та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів. Суб'єкти господарювання при формуванні фінансової звітності використовують, як правило, первісну та залишкову вартість основних засобів [41].

Отже, сьогодні не існує єдиного універсального методу оцінювання, який би не мав недоліків та повністю задовольняв всіх користувачів фінансової звітності. Тому вибір методу оцінювання основних засобів насамперед передбачає ґрунтовне вивчення цілей оцінки в бухгалтерському і податковому обліку. Для отримання достовірних показників щодо оцінювання об'єктів основних засобів необхідно дотримуватись такого алгоритму дій, який представлений на рис. 2.2.

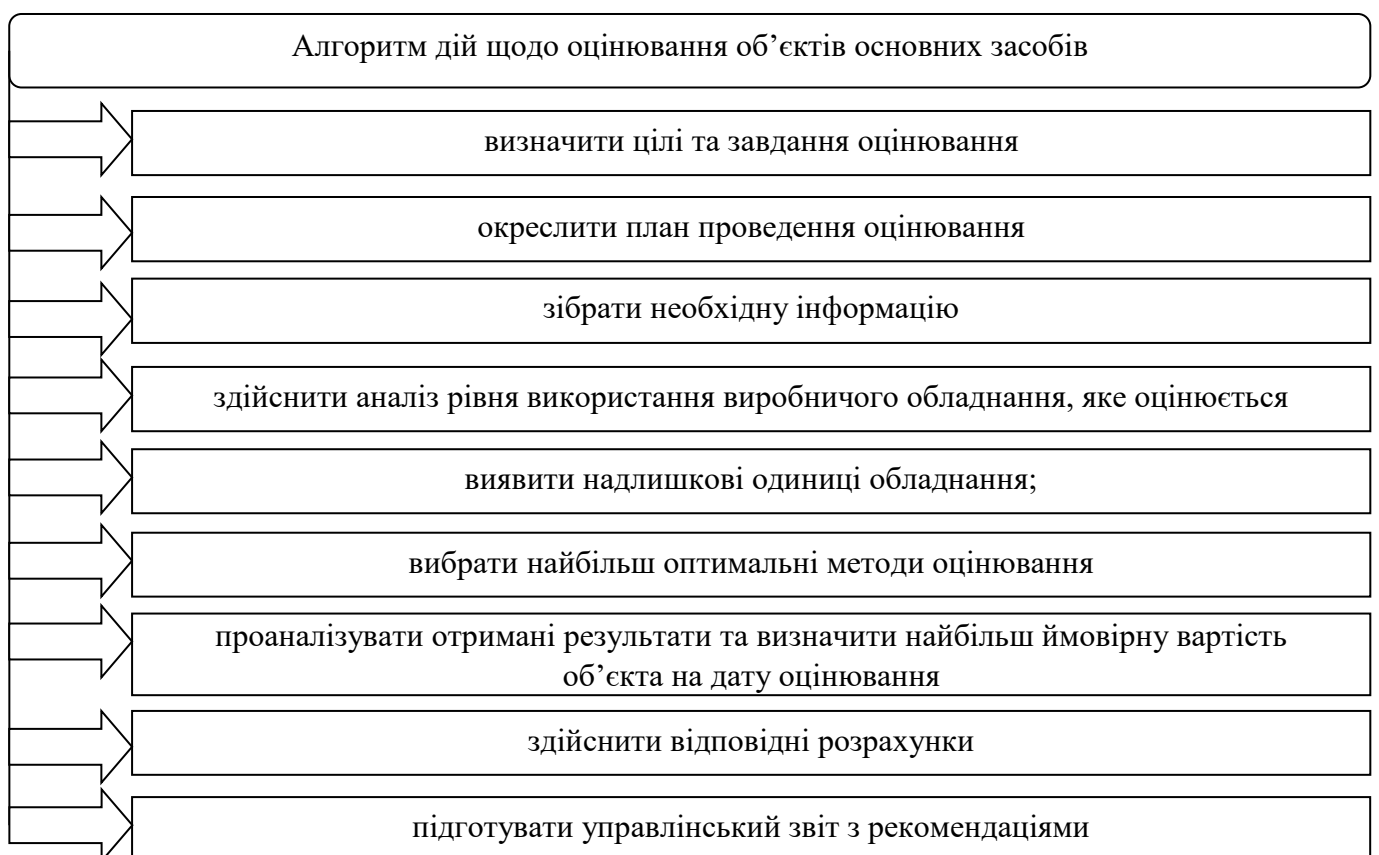


Рис. 2.2. Алгоритм дій щодо оцінювання об'єктів основних засобів

Загалом оцінювання об'єктів основних засобів краще сформувати комісію, яка буде оцінювати, до складу якої входять керівник підприємства, головний

бухгалтер, юрист та особа компетентна у питаннях, пов'язаних із використанням основних засобів.

4. Оцінювання і калькулювання потрібні для вартісного вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку. Суть методу калькулювання полягає в підсумовуванні, розмежуванні та розподілі витрат, які належать до того чи іншого об'єкта калькулювання (виробу, процесу, замовлення тощо) [22].

Амортизація як категорія економічної діяльності однаково виступає як витрати виробництва та як джерело відтворення і тому підлягає особливій увазі.

Перевіряючи правильність нарахування амортизації слід мати враховувати наступні особливості:

- об'єктом амортизації є основні засоби (крім землі);
- нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання об'єкта, який устанавлюється підприємством;
- амортизація основних засобів (крім інших необоротних активів) обчислюється із застосуванням таких методів: прямолінійного; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивного; виробничого (табл. 2.3);
- норми та методи, передбачені податковим законодавством;
- метод амортизації обирається підприємством самостійно;
- нарахування амортизації проводиться щомісячно. Підприємства щодо сезонного характеру виробництва річну суму амортизації нараховують протягом періоду роботи підприємства у звітному році;
- суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають за збільшенням суми витрат підприємства (зносу необоротних активів) [17].

Мінімально допустимі строки амортизації необоротних активів відповідно до Податкового кодексу наведені в Додаток Б і В [35].

5. Для ведення синтетичного обліку основних засобів у Плані рахунків передбачений рахунок 10 «Основні засоби» [42] (рис. 2.3). Це рахунок є активним, за дебетом – відображається надходження основних засобів, їх дооцінка, за кредитом – вибуття та уцінка. Для синтетичного обліку використовуються Журнал-

ордер № 13 при журнально-ордерній формі, Журналі № 4 – при журнальній формі, або відповідна машинограма – при автоматизованій [41].

Таблиця 2.3

Методи нарахування амортизації основних засобів згідно з ПКУ [43]

Метод нарахування	Формула розрахунку річної суми амортизації
Прямолінійний	Ділення вартості, що амортизується, на строк корисного використання
Зменшення залишкової вартості	Добуток залишкової вартості на початок звітнього року (або первісна вартість на дату початку нарахування амортизації) на річну норму амортизації. Річна норма амортизації (%) = $1 - \sqrt[n]{\text{ліквідаційна вартість} / \text{первісна вартість}}$ n – кількість років експлуатації.
Прискорене зменшення залишкової вартості (застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів ОЗ, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби))	Добуток залишкової вартості на початок звітнього року (або первісна вартість на дату початку нарахування амортизації) на річну норму амортизації. Річна норма амортизації обчислюється відповідно до строку корисного використання і подвоюється.
Кумулятивний	Добуток вартості, що амортизується, на кумулятивний коефіцієнт. Кумулятивний коефіцієнт = відношення кількості років, що залишаються до кінця строку використання, до суми чисел років його корисного використання.
Виробничий	Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) на виробничу ставку. Виробнича ставка = відношення вартості, що амортизується, до загального обсягу продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

В практиці ведення бухгалтерського обліку, коли основні засоби досягають кінця строку служби, така операція відображається на рахунку вибуття основних засобів. Кожне сальдо на рахунках класу 1 «Необоротні активи», відповідно, представляє або прибуток, або збиток від вибуття основних засобів і переноситься на рахунок прибутків або збитків або напряду, або безпосередньо через рахунок амортизації.

6. Подвійний запис займає центральне місце серед інших елементів методу бухгалтерського обліку. Методи бухгалтерського обліку нестримно пов'язані один з одним і лише в комплексі ми можемо відобразити предмет бухгалтерського обліку, тобто господарську діяльність.



Рис. 2.3. Відображення основних засобів на рахунках та субрахунках бухгалтерського обліку [42]

Взаємозв'язок між рахунками при реєстрації господарської операції через подвійний запис називається кореспонденцією рахунків, а рахунки, що беруть участь у цьому взаємозв'язку – кореспондуючими. Кореспонденція рахунків вказується на рахунках через відповідний запис – проводкою, яка може бути як простою, так і складною. При простій кореспонденції рахунків між собою пов'язані два рахунки, тобто операція відображається на дебеті одного і кредиті другого рахунку. Складним запис – це той, в якому два або більше рахунків залишаються обтяженими, а один або більше залишається ідентифікованими. При цьому повинен зберігатися принцип подвійного запису, тобто загальна сума на одному боці кількох рахунків повинна дорівнювати сумі, записаній на іншій стороні відповідного рахунку [3].

При надходженні основних засобів, придбаних за плату у постачальників, бухгалтерські проводки будуть виглядати так як наведено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з обліку надходження основних засобів відповідно до
Плану рахунків бухгалтерського обліку [42]

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображено вартість основних засобів за договором постачання	152	63	2400
2	Відображено суму ПДВ	641	63	480
3	Відображено суму консультаційних, інформаційних, посередницьких, реєстраційних, транспортних послуг та інших витрат пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685	1000
4	Відображено суму ПДВ	641	685	200
5	Зараховано об'єкт до складу основних засобів	10	152	3200

А облікове відображення вибуття основних засобів в Україні наведено на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Облікове відображення вибуття основних засобів в Україні

7. Система бухгалтерського обліку за допомогою звітності може задовольнити практично усі інформаційні потреби користувачів облікової інформації. Інформація про основні засоби відображається у 1 розділі Балансу «Необоротні активи» рядках 1010-1012 [35].

8. Крім форми № 1 «Баланс» основні засоби відображаються ще в Примітках до фінансової звітності (розділ 2 «Основні засоби»), статистичній звітності формі № 2-ОЗ ІНВ (річна) "Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції" та податковій звітності (додатка РІ до Декларації з податку на прибуток підприємств) [41].

Підсумовуючи вищевикладене, можна стверджувати, що характерною особливістю методів бухгалтерського обліку основних засобів є те, що їх застосування забезпечує суцільне, безперервне, взаємопов'язане, документально обґрунтоване у вартісній оцінці відображення об'єктів, що обліковуються.

2.2. Переваги та недоліки положень міжнародних стандартів з обліку основних засобів

Основні засоби є основою господарської діяльності підприємств, незамінним ресурсом не тільки для виробництва, надання послуг, роботи, реалізації продукції та товарів, а й для здійснення адміністративних, соціально-культурних функцій управління. Важко уявити підприємство без основних засобів.

У міжнародних правилах бухгалтерського обліку методологічна основа для створення інформації про основні засоби на рахунку та відображення у фінансовій звітності інформації про основні засоби в першу чергу визначена в МСБО (IAS) 16 «Основні засоби», а також МСБО (IAS) 17 «Оренда», МСФЗ (IFRS) 5 «Непоточні активи, призначені для продажу та діяльність, що припиняється», МСБО (IAS) 40 «Інвестиційна нерухомість» [33]. Крім того, деякі аспекти обліку основних засобів регулюються МСБО (IAS) 20 «Облік державних грантів» та МСФЗ (IFRS) 13 «Оцінка справедливої вартості», аналогів яких в Україні не існує [33]. У рамках даного дослідження розглянемо переваги та недоліки положень міжнародних стандартів з обліку основних засобів.

Основними критеріями, відповідно до МСБО 16, визнання основним засобом є наступні:

- використовуватимуться у процесі виробництва або при поставці товарів або наданні послуг;

- строк корисного використання - більше одного звітного періоду;
- існує ймовірність того, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з активом, будуть надходити на підприємство;
- вартість активу може бути достовірно оцінена [32].

Однак МСБО 16 не визначає, що вважається одиницею основних засобів для їх бухгалтерського обліку. Це означає, що компанія повинна керуватися професійним судженням, визначаючи в кожному конкретному випадку, що прийняти за одиницю обліку основних засобів - окремий об'єкт, його значущу складову або групу однорідних об'єктів. Отже, у міжнародній практиці прийнято розглядати окремі об'єкти основних засобів як запасні частини чи запасне обладнання, якщо компанія планує отримати від них економічну вигоду та використовувати їх більше одного періоду [32]. Також у МСБО 16 немає класифікації основних фондів, параграф 37 (МСБО 16) перелічує лише умовні групи активів: земля, будівлі, машини та обладнання, кораблі, літаки, машини, меблі та аксесуари, офісне обладнання. До речі, у НП(С)БО 7 розмежовані такі групи основних засобів: основні засоби та інші необоротні матеріальні активи [37].

У сучасних нестабільних економічних умовах, що супроводжуються постійною інфляцією, важливим питанням врегулювання активів, особливо основних засобів, є їх оцінка, тобто наближення їх вартості у фінансовій звітності до реальної. Відповідно до МСБО 16 основні засоби визнаються в балансі за первісною вартістю при отриманні, яка є їх фактичною собівартістю або історичною собівартістю (historical cost), та включає всі витрати, пов'язані з придбанням, виготовленням або будівництвом основного засобу [32].

У МСБО 16 не виділяється внесок у статутний капітал та безоплатне отримання як способи надходження основних засобів.

Якщо основні засоби придбані повністю або частково за рахунок позикових коштів, їх первісна вартість визначається відповідно до МСБО 23 "Витрати на позики": якщо актив вважається прийнятним, витрати на позики можуть бути включені до первісної вартості, а в іншому випадку такі витрати розподіляються на витрати поточного періоду [33].

В параграфі 5 МСБО 23 визначає кваліфікований актив (Qualifying asset) як актив, який обов'язково потребує значного часу, щоб підготуватися до використання за призначенням або реалізації [33]. Однак міжнародний стандарт не визначає тривалості такого "значного періоду", на практиці він приймається самими підприємствами з урахуванням специфіки їх діяльності, тоді як згідно з Методичними рекомендаціями із бухгалтерського обліку фінансових витрат рекомендується розглядати період довший за три місяці [41]. У МСФЗ кваліфіковані активи в основному включають:

- 1) капіталовкладення в будівництво;
- 2) капітальні вкладення у створення нематеріальних активів;
- 3) вартість реконструкції або модернізації інвестиційної нерухомості;
- 4) незавершене виробництво (якщо товар має тривалий робочий цикл) [60].

Як видно, лише ті засоби, що передбачають будівництво будівель та споруд, а також модернізацію інвестиційних властивостей, належать безпосередньо до основних засобів.

Слід також зазначити, що відповідно до МСБО 16 первісна вартість основних засобів повинна включати теперішню вартість передбачуваних витрат на демонтаж та переміщення основних засобів, усуваючи негативні наслідки їх експлуатації.

Міжнародні стандарти не розмежовують основних засобів щодо вартості, тобто відсутнє поняття, таке як «малоцінні необоротні матеріальні активи». Хоча концептуальна основа фінансової звітності пов'язана з рівнем суттєвості, який суб'єкти господарювання повинні затвердити у своїй обліковій політиці. Нагадаємо, що критерії вартості на віднесення активів до основних засобів в Україні встановлені Податковим кодексом і використовуються в системі бухгалтерського обліку для полегшення його ведення, включаючи визначення амортизації для оподаткування прибутку.

Після первісного визнання відповідно до МСФЗ суб'єкти господарювання обирають одну з моделей обліку основних засобів у своїй обліковій політиці: модель собівартості або модель переоцінки [5].

На відміну від України, модель переоцінки останнім часом набула все більшого поширення в інших країнах. Суть цієї моделі полягає в тому, що після первісного визнання основні засоби слід оцінювати за їх переоціненою сумою, тобто за їх

справедливою вартістю на дату переоцінки за вирахуванням зносу, збитками від зменшення корисності на дату переоцінки.

Параграф 35 МСБО 16 визначає два методи переоцінки вартості основних засобів:

- 1) метод пропорційної переоцінки (індексації);
- 2) метод списання накопиченої амортизації [32].

У МСФЗ 13 справедлива вартість визначається як «ціна, яка була б отримана для продажу активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки» [32].

У літературі часто вважають, що справедлива вартість є синонімом ринкової вартості, але ми вважаємо, що її неможливо ідентифікувати, оскільки ринкова вартість є вузьким поняттям [6]. Беручи до уваги вимоги МСФЗ 13, процес визначення справедливої вартості можна розділити на кілька етапів, як показано на рис. 2.5.

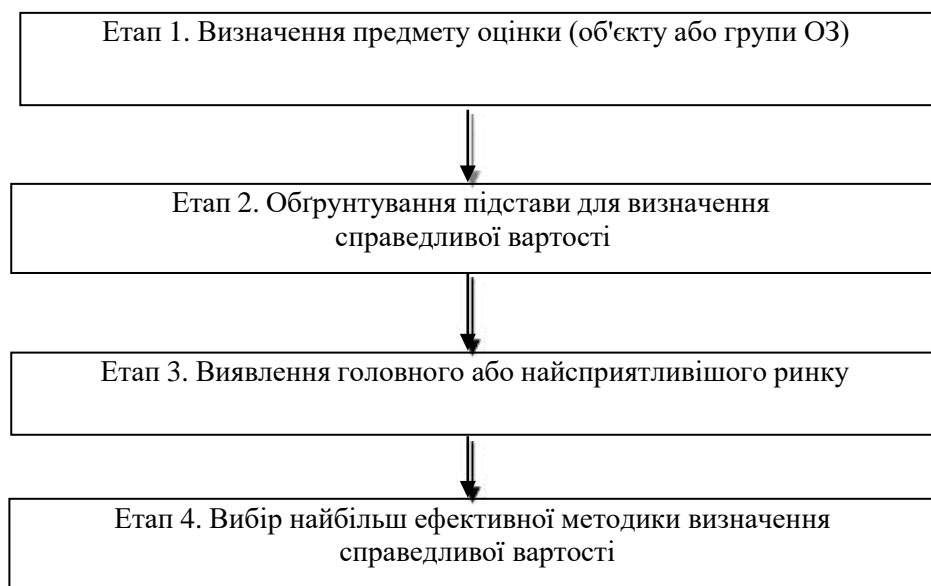


Рис. 2.5. Етапи визначення справедливої вартості за МСФЗ (IFRS) 13 [33]

МСФЗ 13 передбачає три методи оцінки справедливої вартості без обмежень щодо їх застосування, тобто підприємство обирає певні методи на власний розсуд [54]. Методи оцінки справедливої вартості коротко описані в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Методики визначення справедливої вартості за МСФЗ (IFRS) 13 [33]

Назва методики	Методи	Коротка характеристика
Ринковий підхід	Ринкові показники, матричне ціноутворення	Використовує ціни та іншу доречну інформацію, що генерується операціями ринку з ідентичними або подібними активами або групою активів
Витратний підхід	Методи на основі поточної вартості заміщення	Відображає суму, яка потрібна була б зараз, щоб замінити експлуатаційну потужність активу
Доходний підхід	Методи на основі теперішньої вартості, надлишкових доходів, моделі опціонного ціноутворення	Перетворює майбутні суми (наприклад, грошові потоки або доходи та витрати) в одну поточну (тобто дисконтовану) величину. Оцінка справедливої вартості відображає нинішні ринкові очікування стосовно таких майбутніх величин

Подібний підхід до МСФЗ 13 містяться в Національному стандарту оцінки № 1 "Загальні принципи оцінки майна та майнових прав" (НСО № 1) [38]. У НСО 1 ці методи розкриваються ширше, ніж у МСФЗ 13, наприклад, доходний підхід передбачає використання методів прямої та непрямой капіталізації [41].

Хоча цей підхід враховує як ринковий фактор, так і очікувані майбутні економічні вигоди від використання основних засобів, він досить трудомісткий. Крім того, при використанні ринкового підходу виникає проблема з точністю у визначенні майбутніх грошових потоків, виборі ставки дисконтування тощо, тому експерти рекомендують поєднувати ринковий та вартісний підходи.

До переваг ринкового підходу належать, перш за все, ринкові фактори (співвідношення попиту та пропозиції на подібні основні засоби), а перевагою методу витрат є коригування вартості до амортизації та амортизації.

Хоча процес визначення справедливої вартості є досить складним, його застосування для оцінки статей фінансової звітності допоможе отримати більш відповідну бухгалтерську інформацію про основні засоби, підвищить її надійність та забезпечить повноту з огляду на поточну економічну ситуацію.

Отже, основними проблемними питаннями щодо обліку основних засобів відповідно до міжнародних стандартів є: відсутність класифікації основних засобів та будь-яка диференціація вартості основних засобів, відсутність врахування надходження основних засобів шляхом внесення в статутний капітал та безоплатне

отримання тощо. Позитивним є наявність практичних рекомендацій в МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [33] щодо застосування методик визначення справедливої вартості для вітчизняних суб'єктів господарювання. Підприємства повинні використовувати методики визначення справедливої вартості, для яких зібрано достатньо даних і які відповідають певним обставинам.

Порівнюючи переваги та недоліки міжнародних стандартів, стає зрозумілим, які практичні переваги: їх використання, зручність тлумачення для кожної компанії відповідно до їх особливостей та специфіки роботи.

Висновки до розділу 2

Облік основних засобів на підприємствах складається з таких частин: введення основних засобів в експлуатацію; поліпшення та ремонт основних засобів; ліквідація об'єктів основних засобів; розрахунок зносу основних засобів.

Характерною особливістю методів обліку основних засобів є те, що їх використання забезпечує безперервне, взаємопов'язане, задокументоване при оцінці відображення об'єктів, що обліковуються.

Аналізуючи застосування міжнародних стандартів обліку основних засобів, можна констатувати, що загалом елементи стандартів можна оцінювати лише позитивно, оскільки переваг обліку основних засобів згідно з МСФЗ набагато більше, ніж недоліків. Порівнюючи переваги та недоліки міжнародних стандартів, стає зрозумілим, які практичні переваги їх використання, зручність його тлумачення для кожної компанії відповідно до її особливостей та специфіки роботи.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ЗВІТНОСТІ З ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Система показників звітності з основних засобів та їх облікове забезпечення

Ефективне управління основними засобами на підприємстві значною мірою залежить від своєчасності, повноти, достовірності та доречності інформації про характер та обсяг економічних процесів, пов'язаних з наявністю, рухом та використанням основних засобів. Одним з основних джерел такого інформаційного забезпечення є звітність, яка складається шляхом виконання спеціальних процедур обробки, групування і обчислення даних про основні засоби та створюється на завершальній стадії бухгалтерського процесу. Кожне без винятку підприємство має у своїй структурі основні засоби, без них функціонування будь-якого підприємства стає практично неможливим. Таким чином, вивчення відображення основних засобів у звітності є дуже важливим питанням [16].

Звітність підприємств узагальнює і систематизує інформацію щодо основних засобів підприємства, яка необхідна усім зацікавленим сторонам для прийняття ефективних економічних рішень. Налагоджена звітність, безсумнівно, є необхідною умовою для добре організованого бізнесу.

Звітність може бути ефективним інструментом управління та визначення перспектив розвитку компанії, якщо вона створюється на основі загальновизнаних принципів та відповідає нормативним вимогам. Зрештою, бухгалтерські дані самі по собі не можуть бути використані в процесі управління підприємством без попередньої систематизації їх на вимогу керівництва. Узагальнення бухгалтерських даних - це процес складання звітності певних форматів [16].

Процедура реєстрації основних засобів в бухгалтерському обліку здійснюється поступово. Спочатку ми попередньо реєструємо інформацію про об'єкт в системі бухгалтерського обліку, тобто визначаємо їх первісну вартість та готуємо документи. Потім із первинних документів інформація надходить до бухгалтерських реєстрів, де ведеться синтетичний облік. Реєстром синтетичного обліку є Журнал 4 та відомості. На його основі створюється Головна книга, яка потім використовується для складання звітності [2].

Методологічні засади бухгалтерського обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації щодо основних засобів регламентується НП(С)БО 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Мінфіну України від 27.04.2000 року № 92 зі змінами та доповненнями, а також НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Це є нормативно-правовим підґрунтям для відображення в обліку операцій пов'язаних господарськими засобами підприємства, тобто основними засобами [41].

Інформація про основні засоби відображається у формі № 1 «Баланс» розділі I «Необоротні активи» рядках 1010-1012 (табл. 3.1) та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (рис. 3.1) [41].

Таблиця 3.1

Відображення інформації за статтями балансу та рахунками плану рахунків щодо основних засобів [37]

Назва статті	Код рядка	Визначення статей	Рахунки, сальдо яких відображено у відповідних статтях звіту
1	2	3	4
Незавершене будівництво	1005	У статті відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів (у т.ч. необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу).	Сальдо Дт 15
Основні засоби:	1010	У статті наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів згідно з П(С)БО 7, а також вартість основних засобів, отриманих у довірче управління або на праві господарського відання чи праві оперативного управління. У цій статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів. Рядок 1010 відображає залишкову вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.	Рядок 1010 = Рядок 1011 - Рядок 1012
первісна вартість	1011	Тут наводять первісну (переоцінену) вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	Сальдо Дт 10, 11 (не враховується Дт 100)

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4
знос	1012	Тут наводять первісну (переоцінену) вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	Сальдо Дт 10, 11 (не враховується сальдо з Дт 100).

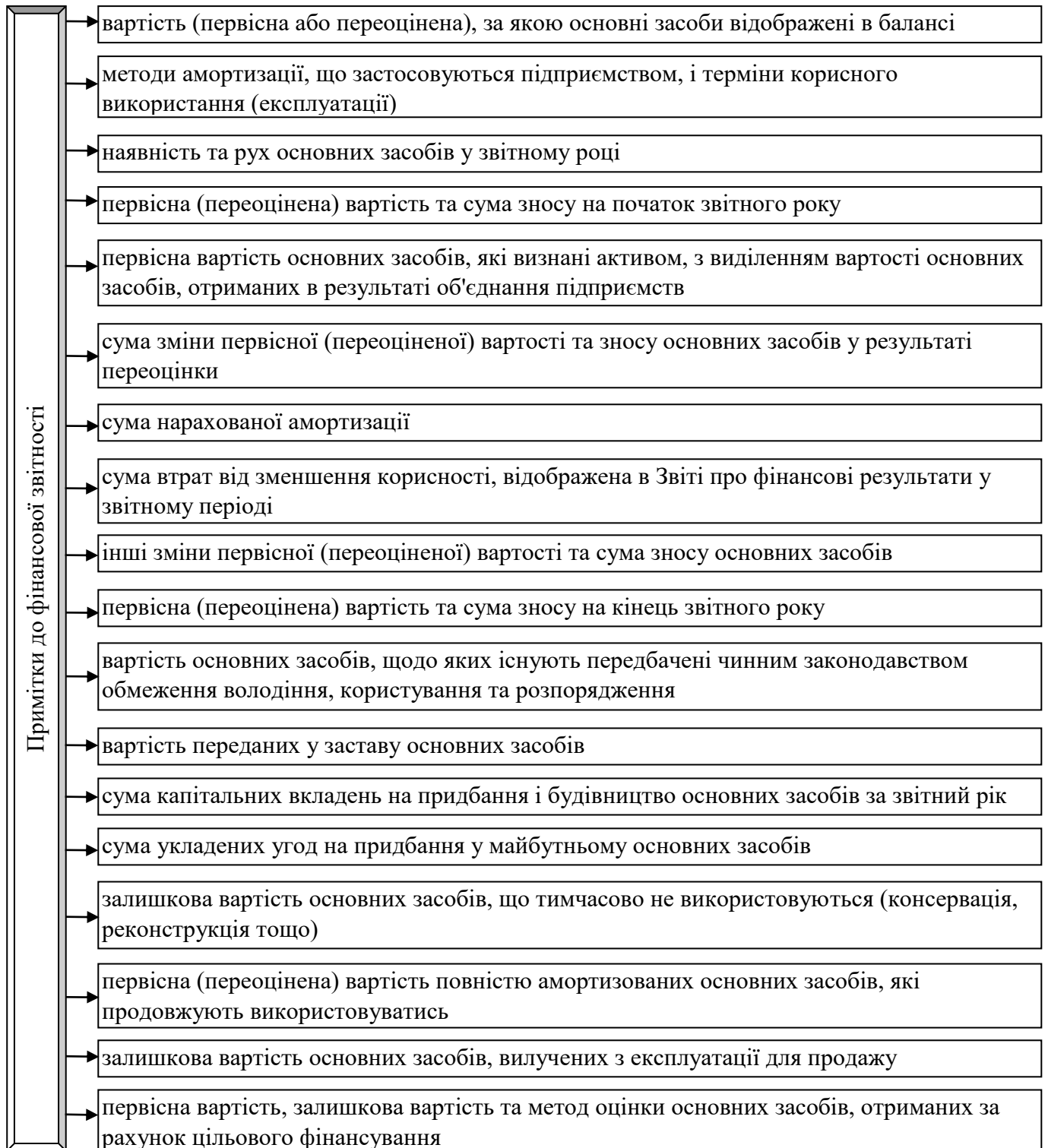


Рис. 3.1. Відображення інформації основних засобів у Примітках до фінансової звітності [41]

Бухгалтерська інформація на рахунку 10 «Основні засоби» та рахунку 11 «Інші матеріальні активи» використовується для заповнення розділу II «Основні засоби» форми 5 «Примітки до річної фінансової звітності». Цей розділ містить інформацію про наявність, рух та амортизацію основних засобів, а також основних засобів, отриманих за фінансовою орендою та переданих в операційну оренду.

Примітки до річної фінансової звітності по кожному об'єкту основних засобів містять суми курсових різниць, пов'язаних із конвертацією вартості основних засобів, представлених у фінансовій звітності дочірніх підприємств.

Щодо відображення основних засобів в статистичній звітності, то підприємства складається форма № 2-ОЗ ІНВ (річна) "Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції" на основі Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження № 2-ОЗ ІНВ (річна) "Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції" від 24.09.2020 р. № 19.1.2-12/28-20. В формі № 2-ОЗ ІНВ (річна) в розділі I «Наявність і рух необоротних активів, амортизація» наводяться дані про матеріальні необоротні активи, які поділяються на будівлі житлові; будівлі нежитлові; інженерні споруди; машини, обладнання та інвентар; транспортні засоби; земельні ділянки; поліпшення земель; довгострокові біологічні активи рослинництва; довгострокові біологічні активи тваринництва; інші матеріальні активи; інвестиційна нерухомість [41].

В податковій звітності у рядках 1.1.1 та 1.2.1 АМ додатка РІ до Декларації з податку на прибуток підприємств (далі - Декларація), затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 відображаються різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів та передбачають коригування фінансового результату до оподаткування на підставі пп. 138.1, 138.2 ст. 138 ПКУ:

- сума нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів у бухгалтерському обліку відображається у рядку 1.1.1 додатку РІ до Декларації;

- у рядку 1.2.1 додатку РІ до Декларації відображається сума розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ст. 138 розділу III ПКУ [43].

Рядки 1.1.1 та 1.2.1 АМ додатка РІ до декларації відображають різниці, що виникають при нарахуванні амортизації основних засобів або нематеріальних активів без врахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів [43].

Отже, як бачимо дані щодо основних засобів мають своє відображення у фінансовій, податковій та статистичній звітності.

3.2. Удосконалення звітності з основних засобів

Суттєвою умовою функціонування суб'єкта господарювання є наявність основних засобів. Це вимагає постійного контролю ефективності використання основних засобів для цілей управління виробництвом. Одним з основних завдань бухгалтерського обліку основних засобів є надання повної, правдивої та об'єктивної інформації про них. Однак інформація, що міститься у фінансовій звітності про основні засоби, не завжди є такою через недосконалість вітчизняного законодавства та їх постійні зміни, тому звітність про основні засоби вимагає подальшого вдосконалення.

Фінансова звітність повинна відповідати потребам тих користувачів, які не можуть вимагати звіти з урахуванням їхніх конкретних інформаційних потреб [35].

Основними вимогами до звітності є реальність, чіткість, своєчасність, єдність методики показників звітності, порівнянність показників звітності з минулими даними. Якісні характеристики фінансової звітності наступні: інформація, що міститься у фінансовій звітності, повинна бути чіткою та призначеною для однозначного тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації [35].

З міркувань управління важливіше оцінювати основні засоби не за витратами, а за потенціалом. Таким чином, лише грошове вираження вартості грошей є їх об'єктивною ознакою, іншими об'єктивними ознаками є їх фізичний стан: вага, технічні параметри тощо - які слід порівнювати [20]. Тому важливим способом вдосконалення організації бухгалтерського обліку, який дозволить оцінити безпеку

та спланувати використання основних засобів, є одночасне ведення їх аналітичного обліку в натуральній формі, як у кількісному, так і в якісному вираженні.

Відсутність у фінансовій звітності інформації про стан та окремі групи основних засобів звужує аналітичний характер їх обліку. На нашу думку, у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» необхідно передбачити статті «Основні засоби, які амортизуються» (код 1010): первісна вартість (код 1011), знос (код 1012); та «Основні засоби, які не амортизуються» (код 1013), в тому числі «земельні ділянки» (код 1014). Однак пропонується виключити статті, що відносяться до інвестиційної нерухомості, внаслідок віднесення їх об'єктів до статей основних засобів [20].

Щодо форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ II «Основні засоби»), то в ній рекомендується віднести статті в розрізі основних засобів до категорій основної та неосновної діяльності (субрахунки для рахунків 10 і 11). Об'єкти, орендовані за оперативною орендою та залучені за контрактами на надання послуг, повинні відображатися в окремих графах розділу II «Основні засоби». У цьому випадку пропонується змінити назву статті 267 на «Знос основних засобів, переданих в операційну оренду» [20].

Якщо протягом звітного періоду основні засоби були переоцінені, зміна суми додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів та обмеження його розподілу між власниками повинні бути розкриті в Примітках до річної фінансової звітності.

Крім того, бажано розкрити в Примітках до річної фінансової звітності інформацію про переоцінку основних засобів:

- основа (база) для переоцінки активів;
- дата переоцінки;
- залучення незалежного оцінювача;
- зміст будь-яких коефіцієнтів, що застосовувалися для визначення відновлюваної вартості.

Також доцільно, щоб малі підприємства заповнювали форму № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» малими підприємствами.

Що стосується використання інформаційних технологій, важливо забезпечити можливість кодування інформації про основні засоби у формах первинного обліку, у

тому числі планових. Отже, маючи дані про інвентарні номери, коди показників, інформаційну базу та відповідне програмне забезпечення, можна визначити рівень та динаміку показників по кожному об'єкту, групам та сукупності основних засобів.

Висновки до розділу 3

Звітність підприємств узагальнює і систематизує інформацію щодо основних засобів підприємства, яка необхідна усім зацікавленим сторонам для прийняття ефективних економічних рішень. Налагоджена звітність, безсумнівно, є необхідною умовою для добре організованого бізнесу, тому нами було здійснено досліджено відображення даних основних засобів у фінансовій, податковій та статистичній звітностях

Відсутність у фінансовій звітності інформації про стан та окремі групи основних засобів звужує аналітичний характер їх обліку. На нашу думку, у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» необхідно передбачити статті з кодами 1010, 1011, 1012, 1013, 1014. Однак пропонується виключити статті, що відносяться до інвестиційної нерухомості, внаслідок віднесення їх об'єктів до статей основних засобів.

Щодо форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ II «Основні засоби»), то в ній рекомендується віднести статті в розрізі основних засобів до категорій основної та неосновної діяльності (субрахунки для рахунків 10 і 11). Об'єкти, орендовані за оперативною орендою та залучені за контрактами на надання послуг, повинні відображатися в окремих графах розділу II «Основні засоби». У цьому випадку пропонується змінити назву статті 267 на «Знос основних засобів, переданих в операційну оренду».

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано систему обліку та звітності формування наявності та вибуття основних засобів за міжнародними стандартами, що дає можливість зробити наступні висновки:

1. Основні засоби є важливою і невід'ємною частиною фінансово-господарської діяльності компанії. Вони відіграють важливу роль, особливо в економічних процесах. Основні засоби використовуються в діяльності майже всіх підприємств і складають особливу частину активів компанії, які використовуються як засіб праці при виробництві продукції (робіт, послуг) або для управління підприємством протягом тривалого часу.

2. Термінологія відіграє важливу роль у поданні основних засобів у синтетичному та аналітичному обліку, а зрештою і у звітності. Сутність категорії "основні засоби" неодноразово вивчалася вченими в Україні та за її межами. Методологічні принципи створення інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи в бухгалтерському обліку визначені в МСБО 16 та НП(С)БО 7.

3. В сучасних умовах в Україні існують різні підходи до класифікації основних засобів, що, з одного боку, є позитивним, оскільки дозволяє розподілити основні засоби на різні елементи, з іншого - різні підходи тягнуть за собою розбіжності в податковій та бухгалтерській звітності, що перешкоджають впровадженню інтегрованої системи бухгалтерського обліку в Україні.

4. Облік основних засобів на підприємствах складається з таких частин: введення основних засобів в експлуатацію; поліпшення та ремонт основних засобів; ліквідація об'єктів основних засобів; розрахунок зносу основних засобів.

Характерною особливістю методів бухгалтерського обліку основних засобів є те, що їх використання забезпечує безперервне, взаємопов'язане, задокументоване при оцінці відображення об'єктів, що обліковуються.

5. Аналізуючи застосування міжнародних стандартів обліку основних засобів, можна констатувати, що загалом елементи стандартів можна оцінювати лише

позитивно, оскільки переваг обліку основних засобів згідно з МСФЗ набагато більше, ніж недоліків. Порівнюючи переваги та недоліки міжнародних стандартів, стає зрозумілим, які саме є практичні переваги: їх використання, зручність його тлумачення для кожного підприємства відповідно до його особливостей та специфіки роботи. Використання МСБО полегшує роботу бухгалтерів, компанії яких співпрацюють з іноземними підрядниками, та покращує імідж країни.

6. Звітність підприємств узагальнює і систематизує інформацію щодо основних засобів підприємства, яка необхідна усім зацікавленим сторонам для прийняття ефективних економічних рішень. Налагоджена звітність, безсумнівно, є необхідною умовою для добре організованого бізнесу, тому нами було здійснено дослідження відображення даних основних засобів у формах фінансової, податкової та статистичної звітності.

7. Відсутність у фінансовій звітності інформації про стан та окремі групи основних засобів звужує аналітичний характер їх обліку. На нашу думку, у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» необхідно передбачити статті з кодами 1010, 1011, 1012, 1013, 1014. Однак пропонується виключити статті, що відносяться до інвестиційної нерухомості, внаслідок віднесення їх об'єктів до статей основних засобів.

Щодо форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ II «Основні засоби»), то в ній рекомендується віднести статті в розрізі основних засобів до категорій основної та неосновної діяльності (субрахунки для рахунків 10 і 11). Об'єкти, орендовані за оперативною орендою та залучені за контрактами на надання послуг, повинні відображатися в окремих графах розділу II «Основні засоби». У цьому випадку пропонується змінити назву статті 267 на «Знос основних засобів, переданих в операційну оренду».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондарчук Н. В., Васільєва Л. М., Павлова Г. Є. Особливості обліку основних засобів на малих підприємствах. *Агросвіт*. 2012. № 15. С. 28-32.
2. Бразілій Н. М., Гавриленко В. О. Особливості відображення основних засобів у звітності. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф.* [м. Тернопіль, 11 трав. 2016 р.] / редкол. : З. В. Гуцайлюк, В. А. Дерій, Г. П. Журавель [та ін.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 46-48.
3. Бутинець Т. А. Бухгалтерський облік: Навч. посіб. ПП "Рута", 2009. 670 с.
4. Бутинець Ф. Ф. Облік в зарубіжних країнах: навч. посіб. [для студентів вищих навчальних закладів спеціальн. 7.050106 «Облік і аудит»]. Житомир : ПП «Рута», 2011. 544 с.
5. Волотковська Ю. Облік основних засобів за МСФЗ в запитаннях і відповідях URL : [https://uteka.ua/ua/publication /Uchet– osnovnyx–sredstv–po–MSFO–v–voprosax–i–otveta](https://uteka.ua/ua/publication/Uchet-osnovnyx-sredstv-po-MSFO-v-voprosax-i-otveta).
6. Воронцова А.С. Справедлива вартість необоротних активів: сутність та процедура оцінювання. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. Економічні науки*. 2016. № 3(5). С. 277–288.
7. Глушко Н.О. Впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. *Відкрита Міжнародна Інтернет-конференція «МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація»*. 2015 URL: <http://konf.amsfo.com.ua>.
8. Голов С. Ф. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. К.: ФПБАУ, 2004. 248 с.
9. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку К. : ЦУЛ, 2015. 522 с.
10. Дем'яненко М. Я. Фінансовий словник: [довідник]. К.: Алерта, 2008. 173 с.
11. Домбровська Н. Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація. *Економічні науки*. 2012. Вип. 9 (1). С. 340-349.

12. Єрмак О. І. Фінансовий облік — I (облік активів) : навч. посібник. Київ : Видавничий дім «Слово», 2008. 376 с.
13. Завгородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. Фінансовий словник. К. : Знання, 2010. 588 с.
14. Захарчук, М. А. Об'єкти обліку витрат на ремонт основних засобів. *Облік і фінанси АПК*. 2007. № 11/12. С.77-86
15. Інвентаризація. Спецвипуск. *Все про бухгалтерський облік*. 2012. № 96 (314). С. 3-34.
16. Іваненко В. О., Шигун М. М. Види звітності підприємств: підходи до їх класифікації. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. пр. / Держ. ун-т «Житомир. політехніка» ; [редкол.: В. В. Євдокимов (голов. ред.) та ін.]*. Житомир, 2008. Вип. 3. С. 432-443.
17. Касьянова В. О. Амортизація основних засобів: методи нарахування та організація обліку. *Економічний вісник Донбасу*. 2013. № 2. С. 117-122
18. Кацевич В. К. Основні засоби: характеристика та класифікація. *Економічні науки*. 2011. Вип. 8. С. 230-236.
19. Ковалев В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. М. : Финансы и статистика, 2012. 720 с.
20. Коритний В. О. Шляхи вдосконалення документального забезпечення обліку основних засобів в сільськогосподарських підприємствах. *Облік і фінанси*. 2018. № 1. С. 53-58
21. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Микитюк Н. Я. Фінансовий облік : підручник. 2-ге вид., доповн. і перероб. Київ : Кондор, 2013. 551 с.
22. Кудлаєва Н. В. Визнання та оцінка основних засобів: реалії сьогодення. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. Вип. 1(2). С. 107-114.
23. Кундря-Висоцька О. П. Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посібник. Київ : УБС НБУ, 2012. 399 с.
24. Куттер М. И. Теория и принципы бухгалтерского учета : [уч. пособ.] / М. : Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2010. 544 с.

25. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навч. посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 575 с.
26. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік : підручник. 3-тє вид., перероб. і доповн. Київ : Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. 670 с.
27. Лишиленко О. В. Фінансовий облік : [підручн. – 2-ге вид., перероб. і доп.]. К. : Вид-во «Центр навч. літератури», 2008. 556 с.
28. Лютова Г. М., Атамась О. М. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Фінансовий простір*. 2018. № 3. С. 147-157.
29. Макурін А.А. Бухгалтерський облік і внутрішній аудит витрат на утримання та поліпшення основних засобів на вуглевидобувних підприємствах. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/6180>.
30. Марущак Л., Павликівська О. Концептуальні основи формування інформаційних потоків стратегічного управлінського обліку. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2015. Вип. 2 (13). С. 237-244.
31. Методичні рекомендації щодо обліку основних засобів : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 11 грудня 2006 року № 1176. URL: www.rada.gov.ua.
32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» URL : www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf.
33. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS та IFRS) URL : <https://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti>.
34. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета : учебник / пер. с англ. ; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. Москва, 1999. 663 с.
35. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. URL : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 року № 163. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

38. Національний стандарт оцінки № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» : Постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 № 1440. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1440>.

39. Орлов Я.В. Оцінка ліквідаційної вартості об'єктів нерухомості в період фінансової нестабільності. URL: <http://www.u-fin.com.ua>.

40. Оспіщев В. І., Єремія Є. Є. Сучасний підхід до класифікації основних засобів на підприємствах роздрібною торгівлі. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2010. Вип. 1. С. 146-152.

41. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

42. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування: Наказ Мінфіну України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>

43. Податковий кодекс України № 2755 – VI від 2 грудня 2010 р. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

44. Поліщук В., Зінкевич М. Метод бухгалтерського обліку: поняття, сутність, елементи. *Матеріали міжнародної науково-практичної конференції „Розвиток соціально-економічних систем в геоeкономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування“*, 11-12 травня 2017 року. Т. : ФОП Паляниця В.А., 2017. С. 122–123.

45. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 19.12.2014 року № 879. URL:http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE26142.html

46. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

47. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12 липня 2001 року № 2658-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.

48. Радзивилюк Ю. В. Особливості класифікації основних засобів на промислових підприємствах. *Економічні науки*. 2010. Вип. 7 (3). С. 64-68.
49. Радіонова Н.Й. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних засобів. *Ефективна економіка*. 2015. № 9. URL: <http://www.m.nauka.com.ua/?op=1&j=efektyvnaekonomika&s=ua&z=4548>.
50. Рибалко О., Уколова О. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів. *Міжнародний мультидисциплінарний науковий журнал «Мистецтво наукової думки»*. №7. 2019. С. 19-22/
51. Руденко О.В., Кондратюк О.М. Облік основних засобів за МСФЗ в умовах національної системи оподаткування. *Ефективна економіка*. 2018. № 2. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/2_2018/33.pdf.
52. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури», 2013. 688 с.
53. Сафронська І. М., Беседина Г. Є., Ковальова Т. В. Сутність та завдання обліку основних засобів. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. № 2(2). С. 245-251
54. Свіцельська В.В. Справедлива вартість у контексті МСФЗ 13 «Оцінка за справедливою вартістю». *Вісник ЖДТУ*. 2015. С. 56–61.
55. Степаненко О.І., Чернищенко Я.Г. Теоретично-практичні підходи до процесу документування облікової інформації про основні засоби підприємства: сучасність та перспективи розвитку. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2015. Випуск 15. Частина 3. С.155-161
56. Сук Л. К., Сук П. Л. Облік основних засобів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2011. № 8. С. 34 – 44.
57. Тесля К.Б. Облік та оцінка основних засобів за міжнародними стандартами обліку. *Матеріали Міжнародної Інтернет-конференції «МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація»* URL: <http://konf.amsfo.com.ua>.
58. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність : підручник. 6-те вид., доповн. і перероб. Київ : Алерта, 2013. 982 с.

59. Цал-Цалко Ю. С. Проблеми оцінки стану та ефективності використання основних засобів підприємства. *Вісник ЖІТІ*. 2001. № 15 С. 162.

60. Чалий І. Оцінка основних засобів: дві моделі, два образи звітності. *Вісник МСФЗ*. 2015. № 26 URL: <http://ifrs.ligazakon.ua/magazine/900088>.

61. Шкуліпа Л. В. Аналіз методології обліку основних засобів за МСБО 16 "Основні засоби" та П(С)БО 7 "Основні засоби": теорія і практика. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 4. С. 102-112.

62. Щирська О.В. Класифікація основних засобів для цілей нарахування амортизації. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць*. Житомир: ЖДТУ, 2011. Випуск 3 (21), Ч. 1. 410-418

63. Як в декларації відображається амортизація основних засобів за новим критерієм. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/news-14-ezhednevnyj-buxgalterskij-obzor-39-kak-v-deklaracii-otrazhaetsya-amortizaciya-osnovnyx-sredstv-po-novomu-kriteriyu>

64. Яременко Л. М. Теоретичні підходи до сутності та класифікації основних засобів. *Економічний вісник університету*. 2015. Вип. 27 (1). С. 144-148.

Додатки