Лучко М. Складні питання в обліку основних засобів [Електронний ресурс] / М. Лучко // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2013. — Вип. 2 (9). — С. 188-194. — Режим доступу до журн. : http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2013/13lmrooz.pdf.

УДК: 657.1
JEL Classification: M41

Михайло Лучко

Тернопільський національний економічний університет,
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46020
e-mail: m_luchko@ukr.net
д.е.н., проф., зав. кафедри обліку в бюджетній та соціальній сфері

СКЛАДНІ ПИТАННЯ В ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Анотація: *В зазначеній статті розглянуто складні питання бухгалтерського обліку основних засобів підприємства. Головний акцент при цьому звертається на зміну вартості основних засобів в часі. Досліджуються питання нормативного регулювання переоцінки основних засобів відповідно до діючих стандартів(положень) бухгалтерського обліку. Особливу увагу звернено на дооцінку та уцінку об'єктів необоротних активів підприємства та їх проведення за рахунками бухгалтерського обліку. З'ясовуються складні питання в встановленні справедливої вартості основних засобів. Акцентується увага на гармонізації інформації бухгалтерського обліку із даними податкових розрахунків та звітності, що передбачені Податковим Кодексом України. Розглядаючи зазначене питання звернуто увагу на податкові різниці(тимчасові та постійні). Встановлено податкові різниці по нарахуванні амортизації основних засобів, сум уцінки та дооцінки основних засобів та бухгалтерські проведення щодо них.*

Ключові слова: *бухгалтерський облік, господарська операція, необоротні активи, основні засоби, амортизація, уцінка, постійні податкові різниці, змінні податкові різниці.*

Михаил Лучко

СЛОЖНЫЕ ВОПРОСЫ В УЧЕТЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Аннотация. *В указанной статье рассмотрены сложные вопросы бухгалтерского учета основных средств предприятия. Главный акцент при этом обращается на изменение стоимости основных средств во времени. Исследуются вопросы нормативного регулирования переоценки основных средств в соответствии с действующими стандартами (положениями) бухгалтерского учета. Особое внимание обращено на дооценку и уценку объектов необоротных активов предприятия и их проводки по счетам бухгалтерского учета. Выясняются сложные вопросы в установлении справедливой стоимости основных средств. Акцентируется внимание на гармонизации информации бухгалтерского учета с данными налоговых расчетов и отчетности, предусмотренных Налоговым Кодексом Украины. Рассматривая этот вопрос обращено внимание на налоговые разницы (временные и постоянные). Установлено налоговые разницы по начислении амортизации основных средств, сумм уценки и дооценки основных средств и бухгалтерские проводки по ним.*

Luchko M. (2013). Complex issues in accounting for fixed assets [Skladni pytannya v obliku osnovnykh zasobiv]. *Sotsial'no-ekonomichni problemy i derzhava - Socio-Economic Problems and the State* [online]. 9 (2), p. 188-194. [Accessed November 2013]. Available from: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2013/13lmrooz.pdf.>.

***Ключевые слова**: бухгалтерский учет, хозяйственная операция, необоротные активы, основные средства, амортизация, уценка, постоянные налоговые разницы, переменные налоговые разницы.*

Mykhaylo Luchko

Ternopil National Economic University,
Lvivska Str., 11, Ternopil, 46020, Ukraine
e-mail: m_luchko@ukr.net
Dr., Prof., Head of the Department Accounting in the Public and Social Sector

COMPLEX ISSUES IN ACCOUNTING FOR FIXED ASSETS

***Abstract**. This paper considers the mentioned complex issues of business fixed assets accounting. The main emphasis in this case refers to the change in value of fixed assets over time. Author studied problems of the regulatory revaluation of fixed assets in accordance with the applicable accounting standards (regulations). Particular attention is paid to the revaluation and impairment of the business fixed assets objects and their recording on accounts. Author analyzed the complex issues in establishing the fair value of fixed assets. Attention is focused on the harmonization of accounting information with tax calculations and reporting provided by the Ukrainian Tax Code. In considering the matter referred to the tax differences (temporary and permanent). Established tax differences in depreciation of fixed assets, impairment amounts and revaluation of fixed assets and accounting entries to them.*

***Keywords**: accounting; business transaction; non-current assets; fixed assets; depreciation; revaluation; permanent tax differences; variable tax differences.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Облік основних засобі підприємства є однією із складних ділянок практичної роботи бухгалтера. Велика кількість об’єктів основних засобів, широкий спектр їх застосування, особливості перенесення вартості на новостворений продукт, потреби корегування вартостей, наявність постійних та змінних податкових різниць зумовлюють великий практичний та теоретичні інтереси зі сторони бухгалтерів-практиків та науковців.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. В економічній літературі в достатній мірі опрацьовані теоретичні питання обліку основних засобів, їх оцінки, дооцінки, уцінки та курсових різниць. Зазначеним проблемам розглядаються в працях Бутинця Ф.Ф., Гуцайлюка З.В., Дрозд І.К., Кузьмінського Ю.А., Ловінської Л.Г., Лучка М.Р., Меха Я.В., Пушкаря М.С. Праці зазначених учених дали підґрунтя для дослідження актуальних проблем.

Невирішені раніше частини загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Не зважаючи на значний науковий доробок та вирішення складних проблем, в економічній літературі мало досліджується питання уцінки та оцінки основних засобів та відображення за даними бухгалтерського обліку постійних та змінних курсових різниць.

Формулювання цілей рукопису. При написанні зазначеної статті автор вважав за необхідне дослідити невирішені питання вартісної оцінки основних засобів та виникнення податкових різниць.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку основних засобів регулюється положенням ПС(Б)О 7, 32, 30, а також методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів, що затверджені Наказом Мінфіну України від 30.09.03 р. № 561.

Для цілей аналітичного обліку усі основні засоби згруповано в 9 класифікаційних груп основних фондів (земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, що не пов'язані з будівництвом, будівлі, споруди, передавальні пристрої, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар (меблі), тварини, багаторічні насадження інші основні засоби). Виходячи з економічної класифікації основних засобів, ними вважаються та визнаються матеріальні активи підприємства, очікуваний строк корисного використання чи експлуатація яких більше одного року.

В аналітичному обліку основних засобів виділяють окремий об'єкт. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більше, ніж на 10%) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. При цьому на цю саму дату потрібно здійснити переоцінку всіх об'єктів даної класифікаційної групи. Після переоцінки змінюється згідно коефіцієнту первісна вартість і сума зносу об'єкта переоцінки. Виключенням є лише випадки, коли залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю. При цьому слід звернути увагу, що переоцінку основних засобів для цілей бухгалтерського обліку можуть здійснювати лише суб'єкти оціночної діяльності

Підприємство може здійснювати переоцінку основних засобів. Частота проведення переоцінки залежить від коливань справедливої вартості основних засобів. Подальша переоцінка об'єкта є необхідною, якщо інформація про вартість об'єкта відображена в бухгалтерському обліку характеризується значним рівнем викривлення бухгалтерських даних. У відповідності до п. 16 П(С)БО 7 рівень викривлення інформації про оцінку об'єкта основних засобів є суттєвим, якщо його ринкова чи відновна вартість більш ніж на 10% відрізняється від балансової вартості. Баланс підприємства складають щокварталу, однак це не означає, що кожного кварталу підприємству потрібно доводити залишкову вартість основних засобів до їх справедливої вартості.

Незважаючи на обов'язковість проведення переоцінки основних засобів, підприємство самостійно може вирішувати, коли її проводити У визначенні справедливої вартості об'єкта основних засобів зацікавлена насамперед адміністрації підприємства (чи його власник), тому й вирішення питання про проведення переоцінки основних засобів залежить від них. Очевидно, що в разі відсутності явних коливань у ринковій вартості тих чи інших об'єктів основних засобів не має сенсу починати процес оцінки їх справедливої вартості. У випадку, якщо такі коливання спостерігались у звітному році, рекомендуємо оцінювати справедливу вартість і проводити переоцінку найбільш дорогих об'єктів основних засобів, значне перекручування реальної вартості і проводити переоцінку найбільш дорогих об'єктів основних засобів, значне перекручування реальної вартості яких може мати вплив на фінансовий стан підприємства.

Варто зауважити, шо у разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

При переоцінці основних засобів накопичена амортизація повинна бути скоригована. Це пов'язано з тим, що в результаті переоцінки балансова вартість доводиться до справедливої вартості з врахуванням ступеню зношуваності об'єкта на дату переоцінки.

Переоцінена сума первісної вартості та зносу об'єкта основних засобів визначається за формулою:

$$Впер = ПВ \cdot Ін \,, \tag{1}$$

де *Впер* – переоцінена вартість;

ПВ – первісна вартість;

Ін – індекс переоцінки.

В свою чергу, індекс переоцінки відповідно до п. 17 П(С)БО 7 визначається наступним чином:

$$Ін = СВ \cdot ЗВ \,, \tag{2}$$

де *Іп* – індекс переоцінки;
СВ – справедлива вартість;
Іп – залишкова вартість.

Переоцінка основних засобів включає операції зі збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів та їх зносу - *дооцінку* і операції зі зменшення первісної вартості об'єкта основних засобів та їх зносу - *уцінку*

Збільшення вартості основних засобів у результаті переоцінки відображуються так:

– Дт 10 "Основні засоби" Кт 423 "Дооцінка активів" на суму дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів (акт переоцінки);

– Дт 10 "Основні засоби" Кт 131 "Знос основних засобів" на суму дооцінки нарахованого зносу по об'єкту основних засобів (акт переоцінки).

Сума уцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу витрат:

– Дт 975 "Уцінка необоротних активів фінансових інвестицій" Кт 10 "Основні засоби" на суму уцінки залишкової вартості основних засобів (акт переоцінки);

– Дт 131 "Знос основних засобів" Кт 10 " Основні засоби" на суму уцінки нарахованого зносу (акт переоцінки).

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то Його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без змін суми зносу об'єкта.

Дані про переоцінку відображаються у регістрах аналітичного обліку основних засобів в інвентарній картці обліку основних засобів.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки - до складу витрат.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більша від зазначеного перевищення включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більша під зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу. У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відмовлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкт і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більша від наведеного перевищення спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більша від зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капі талу. У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більша від наведеного перевищення спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більша від наведеного перевищення) включається у витрати.

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх до оцінок над сумою попередніх уцінок залишкової цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Як було сказано вище, переоцінка основних засобів проводиться для приведення залишкової вартості основних засобів (якщо вона відрізняється більше як на 10%) до їх справедливої вартості. Проте потрібно зосередити свою увагу на понятті "справедлива вартість", що є основним у діючому порядку переоцінки, а також є зовсім новим терміном

для вітчизняної практики бухгалтерського обліку. Відповідно до п.4 П(С) БО 19 "Об'єднання підприємств" справедлива вартість визначається як сума, за якою може бути здійснено обмін активу чи оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. Порядок визначення справедливої вартості основних засобів наведено у додатку до П(С)БО 7 (табл.2).

Таблиця 1

Визначення справедливої вартості основних засобів

Основні засоби	Визначення справедливої вартості
Земля і будівлі	Ринкова вартість
Машини і обладнання	Ринкова вартість. У разі відсутності даних про ринкову вартість - відновна вартість (теперішня вартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки.
Інші основні засоби	Відновна вартість за вирахуванням суми зносу на дату оцінки.

Як видно з табл. 1, бухгалтеру, щоб визначити справедливу вартість основних засобів, потрібно знати їх ринкову (в більшості випадків) або відновну вартість.

Інформацію про ринкову вартість нових об'єктів основних засобів можна отримати з періодичних видань та джерел інформації, що ж стосується основних засобів, які знаходяться на підприємстві (вже перебували певний період в експлуатації, частково зношені), то для визначення їх справедливої вартості потрібно:

– створити комісію з компетентних фахівців підприємства, яка б змогла дати найбільш точну оцінку справедливої вартості використовуваних основних засобів;

– сформулювати мету та методи роботи членів комісії;

– зібрати відомості про об'єкти оцінки, здійснити їх аналіз та визначити справедливу вартість основних засобів.

Відповідно до П(С)Б07 (див. табл. 1) у більшості випадків справедливою вартістю основних засобів є їх ринкова вартість.

Згідно з п. 3.1 Міжнародного стандарту оцінки ринкова вартість у контексті стандартів визначається так: "Ринкова вартість є розрахунковою величиною грошовою сумою, за яку майно має переходити з рук у руки на дату оцінки між добровільним покупцем і добровільним продавцем у результаті комерційної угоди після адекватного маркетингу; при цьому вважається, що кожна із сторін діяла компетентно, обачно і без примушування."

Відповідно до визначення, ринкова вартість є розрахунковою величиною. Згідно з п. 1.3 МСО 1 "найбільш поширеними методиками оцінки ринкової вартості є метод порівняння продажів, метод капіталізованого доходу, або дисконтованого готівкового потоку, та затратний метод".

Зазначимо, що найбільш поширеним є затратний метод, оскільки він має 2 варіанти застосування, що дають змогу визначити як ринкову, гак і відновну вартість.

Затратний метод ґрунтується на принципі заміщення, який полягає в тому, що покупець не буде платити за об'єкт власності більше від тієї суми, яка потрібна, щоб замінити його іншим об'єктом, аналогічним за своїм корисним характером.

Вартість об'єкта затратним методом розраховується за формулою:

$$Взм = Ввідтв - Ввідтв \cdot Кзн \,, \qquad (3)$$

де *Взм* – вартість об'єкта за затратним методом;

Ввідтв – витрати на відтворення об'єкта на дату оцінки;

Кзн – коефіцієнт зносу об'єкта.

Складним моментом в обліку основних засобів є гармонізація його даних із даними податкових розрахунків та звітності, що передбачені Податковим Кодексом України.

Розглядаючи зазначене питання слід звернути увагу на податкові різниці (тимчасові та постійні).

Збільшення \ зменшення витрат на суми позитивної \ негативної різниці між сумою за Податковим кодексом України(ПКУ) і сумою амортизації основних виробничих засобів відповідно по ПСБО 7 веде до появи тимчасових податкових різниць.

Положеннями Кодексу встановлено сім податкових різниць по нарахуванню амортизації:

– амортизація невиробничих основних засобів;

– проведення переоцінки або дооцінки основних засобів;

– обмеження при проведенні ремонту та поліпшення основних засобів;

– мінімально допустимі терміни корисного використання;

– вартісний критерій розмежування основних засобів та малоцінних необоротних активів;

– обмеження застосування прискореного методу нарахування амортизації для 4 і 5 груп основних засобів;

– нарахування амортизації по безкоштовно отриманих основних засобах.

Зазначені податкові різниці розраховуються за даними аналітичного обліку об’єктів основних засобів підприємства.

Зменшення витрат на суму уцінки активів за даними бухгалтерського обліку та відповідно пп. 152.10 ст.152 ПКУ веде до появи постійних податкових різниць.

Сюди відносять суму постійних податкових різниць, яка зменшує витрати (п. 152.10 ст. 152 ПКУ), у разі проведення уцінки необоротних активів та/або визнання втрат від зменшення корисності активів, яка відображається за дебетом субрахунків 972 «Втрати від зменшення корисності активів» і 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» у кореспонденції з кредитом рахунків обліку необоротних активів 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 14 «Довгострокові фінансові інвестиції».

Також до них включається сума постійних податкових різниць, що зменшує витрати, в результаті проведення підприємством уцінки запасів.

Висновки даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Підсумовуючи викладений матеріал, можна дійти такого висновку:

– важливим моментом у відображенні результатів переоцінки основних засобів на рахунках обліку є контроль за результатами всіх попередніх дооцінок і уцінок конкретного об'єкта основних засобів. Ми вважаємо, що високої ефективності такого контролю можна досягти при здійсненні пооб'єкт ного обліку результаті» переоцінки основних засобів у регістрах аналітичного обліку, а також на субрахунках другого порядку до субрахунку 423 "Дооцінка активів" і субрахунку 975 "Уцінка необоротних активів фінансових інвестицій".

– при оцінці справедливої вартості слід надавати перевагу використанню затратною методу, оскільки він у порівнянні з іншими методами є найбільш універсальним та повністю відповідає принципам оцінки з метою фінансової звітності, визначеним МСО З.

– згідно з визначенням справедливої вартості основних засобів П(С)БО 7 у більшості випадків справедливою вартістю вважають їх ринкову вартість, дані якої беруться з відкритого ринку.Процес оцінки справедливої вартості доцільно проводити у випадку, якщо у звітному році спостерігаються значні коливання ринкової вартості.

Важливе значення в обліку основних засобів мають постійні та змінні різниці. Потреба їх відображення за даними бухгалтерського обліку та звітності викликає необхідність подальших наукових пошуків.

Використана література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
2. Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».
3. Наказ Мінфіну України від 18.03.2011 р. № 372 «Про затвердження змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку».

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну України від 31.03.99 р. № 87.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну України від 27.04.2000 р. № 92.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Мінфіну України від 28.07.2000 р. № 181.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджене наказом Мінфіну України від 07.07.99 р. № 163.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Мінфіну України від 24.12.2004 р. № 817.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Мінфіну України від 18.11.2005 р. № 790.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом Мінфіну України від 28.04.2006 р. № 415.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене наказом Мінфіну України від 02.07.2007 р. № 779.
12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.

REFERENCES

1. Tax Code of Ukraine of 02.12.2010 № 2755 -VI [*Podatkovyy kodeks Ukrayiny* vid 02.12.2010 r. # 2755-VI.]
2. Law of Ukraine from 16.07.99 № 996 -XIV «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine» [*Zakon Ukrayiny vid 16.07.99 r. # 996-XIV «Pro bukhhalters'kyy oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrayini»*].
3. Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 18.03.2011 , № 372 «On approval of amendments to certain provisions (standards)» [Nakaz Minfinu Ukrayiny vid 18.03.2011 r. # 372 «*Pro zatverdzhennya zmin do deyakykh polozhen' (standartiv) bukhhalters'koho obliku*»].
4. Regulations (standards) 1 "General Requirements for Financial Reporting", approved by Decree of the Ministry of Finance of Ukraine of 31.03.99 , № 87 [Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 1 «*Zahal'ni vymohy do finansovoyi zvitnosti*», zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrayiny vid 31.03.99 r. # 87].
5. Regulations (standards) 7 "Fixed assets" approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 27.04.2000 № 92 [Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 7 «*Osnovni zasoby*», zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrayiny vid 27.04.2000 r. # 92].
6. Regulations (standards) 14 "Rent" approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 28.07.2000 , № 181 [Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 14 «*Orenda*», zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrayiny vid 28.07.2000 r. # 181].
7. Regulations (standards) 19 "Business Combinations", confirmed by the order of Ministry of Finance of Ukraine from 07.07.99 №163 [Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 19 «*Obyednannya pidpryyemstv*», zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrayiny vid 07.07.99 r. # 163].
8. Regulations (standards) 28 " Impairment of Assets ", approved by Decree of the Ministry of Finance Ukraine 24.12.2004, №817 [Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 28 «*Zmenshennya korysnosti aktyviv*», zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrayiny vid 24.12.2004 r. # 817].
9. Regulations (standards) 30 "Biological Assets" , approved by Decree of the Ministry of Finance Ukraine 18.11.2005, № 790 [Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 30 «*Biolohichni aktyvy*», zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrayiny vid 18.11.2005 r. # 790].
10. Regulations (standards) 31 "Financial expenses", approved by Decree of the Ministry of Finance Ukraine 28.04.2006, № 415 [Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 31 «*Finansovi vytraty*», zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrayiny vid 28.04.2006 r. # 415].
11. Regulations (standards) 32 "Investment Property", approved by Decree of the Ministry of Finance of Ukraine dated 02.07.2007 № 779 [Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 32 «*Investytsiyna nerukhomist'*», zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrayiny vid 02.07.2007 r. # 779].
12. Chart of Accounts assets, capital , liabilities and business transactions, approved by the Ministry of Finance of Ukraine of 30.11.99, № 291 [P*lan rakhunkiv bukhhalters'koho obliku aktyviv, kapitalu, zobov"yazan' ta hospodars'kykh operatsiy*, zatverdzhenyy nakazom Minfinu Ukrayiny vid 30.11.99 r. # 291].

Рецензія: д.е.н., проф. Бриндзя З. Ф.
Reviewed: Dr., Prof. Bryndzya Z. F.

Received: October, 2013
1st Revision: November, 2013
Accepted: November, 2013