

**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ**

**Кафедра обліку у державному  
секторі економіки та сфері послуг**

**КУРСОВА РОБОТА**

**на тему: « Оцінка та облік необоротних активів  
у відповідності з МСФЗ»**

**Студентки 5 курсу групи ОМОм-11**

**напряму підготовки 6.03.05.09 «Облік і аудит»**

**Рогожкіної Вероніки**

**Науковий керівник:**

**к.е.н.доцент Жукевич С. М.**

**Національна шкала \_\_\_\_\_**  
**Кількість балів \_\_\_\_\_ Оцінка**  
**ECTS \_\_\_\_\_**

**Члени комісії :**

\_\_\_\_\_  
 (підпис) (прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
 (підпис) (прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
 (підпис) (прізвище та ініціали)

**ТЕРНОПІЛЬ 2017**

## Зміст

Вступ	3
1. Економічна сутність , поняття та класифікація необоротних активів	5
2. Відмінності необоротних активів між П(С)БО і МСБО	12
3. Облік та оцінка необоротних активів за МСБО	20
Висновки	30
Список використаної літератури	32

## Вступ

Актуальність цієї теми полягає у тому, що Економіка України знаходиться на перехідному етапі і багато українських підприємств починають все більш детально знайомляться з Міжнародними стандартами фінансової звітності (далі - МСФЗ), часто застосовують терміни саме з МСФЗ. Разом з тим починати ведення бухгалтерського обліку за новими нормами зазвичай простіше, якщо вони вже були порівняні з відомими і випробуваними. В даній роботі основну увагу буде надаватись оцінці та обліку нематеріальних активів.

Нематеріальні активи за останній час займають значну питому вагу в загальній сумі капіталу підприємства. Від їхньої вартості, якості, ефективності, технічного рівня, використання залежить фінансовий стан підприємства: випуск послуг, їх собівартість, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового становища, конкурентоспроможність його продукції на ринку.

Залучення національними підприємствами іноземного капіталу, вихід на іноземні ринки товарів, послуг та цінних паперів спричиняє необхідність реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку у відповідності з Міжнародними стандартами фінансової звітності. Практики та науковці мають спільну думку щодо переходу до ринкових умов господарювання, що зумовлює потребу перегляду теоретичних і практичних положень бухгалтерського обліку стосовно до складу його об'єктів, а також методики формування й обробки облікової інформації, виходячи з існуючого господарюючого механізму.

*Мета роботи* полягає в дослідженні, оцінці та аналізі особливостей обліку необоротних активів згідно Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у порівнянні з українським досвідом.

Для досягнення поставленої мети в даній роботі поставлені та вирішені такі завдання:

— Визначення економічної сутності необоротних активів в Україні та за кордоном ;

— Розглянути підходи до класифікації необоротних активів ;

— Дослідити порівняльну характеристику необоротних активів між МСБО та П(с)БО;

— Проаналізувати оцінку та облік ведення необоротних активів ;

— узагальнити інформацію про необоротні активи згідно з МСБО;

*Об'єктом дослідження* є облік і оцінка необоротних активів за Міжнародними стандартами фінансової звітності.

*Предметом дослідження* є сукупність методичних, теоретичних і практичних аспектів щодо ведення обліку необоротних активів за МСБО.

У процесі дослідження вивчені праці вітчизняних і зарубіжних вчених: Голова С.Ф., Бутинця Ф.Ф., Л. Л. Горицька , Грабової Н.Н., Завгороднього В. П., Добровського В. Н. М. В. Півторака, К. Маркс, Д. Рікардо, Е. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда, Дж. Кеннінг та інших, Міжнародні стандарти фінансової звітності , Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші інструктивні вказівки.

## **1. Економічна сутність , поняття та класифікація необоротних активів**

Матеріально-технічною основою будь-якої підприємницької діяльності є необоротні активи, без яких не може реалізуватись ні один господарський процес. Обсяг активів залежить від розмірів підприємства та особливостей його діяльності. Суть необоротних активів у процесі виробництва, особливості їх відображення в умовах ринкових відносин зумовлює особливі вимоги до складу інформації про їх наявність, рух, стан і використання. Сучасна ринкова система управління потребує більш комплексної інформації про необоротні активи. Система обліку має бути побудована так, щоб максимально забезпечити потрібною інформацією, в якій виникає потреба. Категорія «необоротні активи» з'явилась в економічній науці, зокрема у системі обліку з прийняттям національних положень (стандартів) з бухгалтерського обліку, що розроблені на основі міжнародних стандартів. Відповідно до вказаних положень ресурси (активи) за функціональною участю в діяльності підприємства поділяються на оборотні і необоротні. До оборотних активів підприємства входять грошові кошти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації протягом терміну меншого ніж дванадцяти місяців з дати балансу. Необоротними ж активами є всі активи, що не є оборотними [1].

Необоротними активами є активи, період корисного використання яких перевищує один рік. До необоротних активів належать: основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довготермінова дебіторська заборгованість та інші необоротні, довготермінові фінансові інвестиції, капітальні інвестиції, активи [1]. Однією з важливих складових необоротних активів є основні засоби [2, с. 22]. Необоротні активи також включають в себе ще такі активи: незавершене будівництво, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, довгострокові біологічні активи та інші необоротні активи схематично зображено на рис. 1.

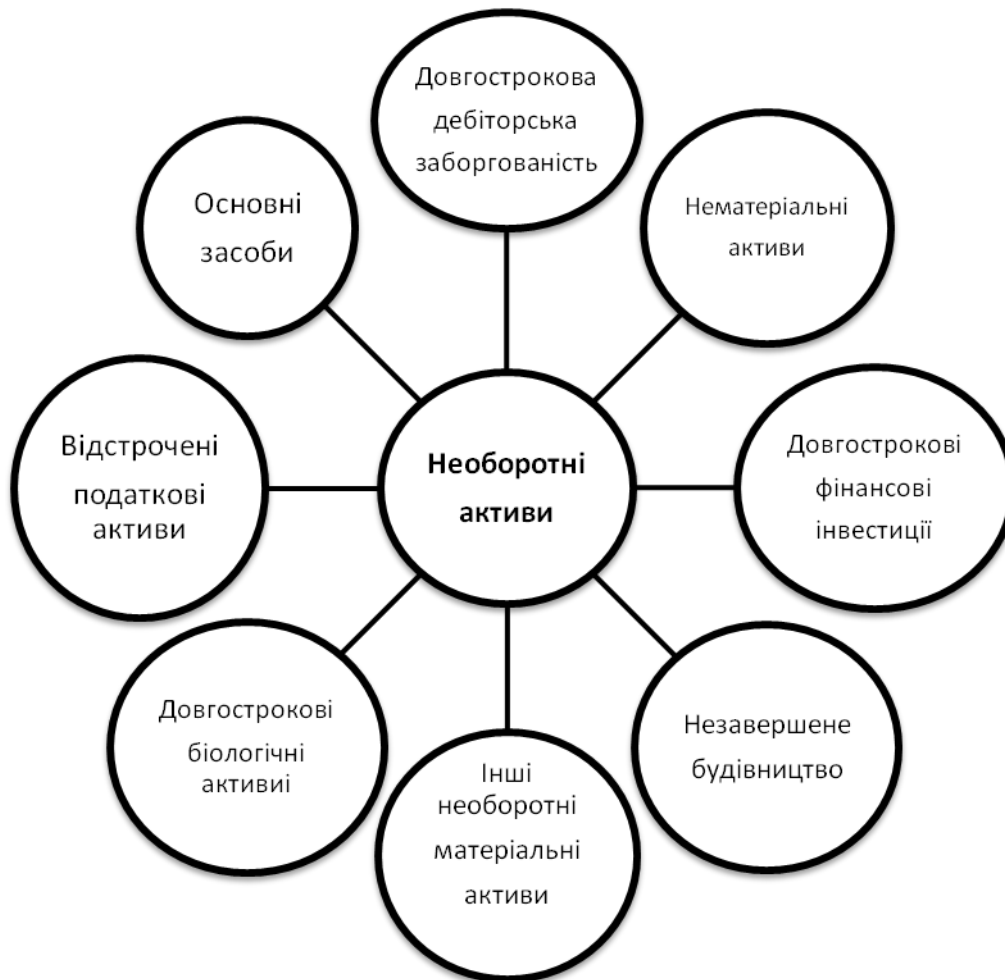


Рис. 1. Склад необоротних активів

Історія зародження поняття «необоротні активи» сягає ще давніших часів. Варто відзначити те, що в економічній теорії та юриспруденції називають капіталом, у бухгалтерському обліку має іншу назву – активи.

Поділ активів на основні (необоротні) й оборотні прийшло в практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу наприкінці XIX-го або початку XX-го ст. де був заснований класичний поділ капіталу Карлом Марксом на оборотний і основний. Проте, на думку М. В. Півторака, залучення терміну «необоротні активи» у такому розумінні є не зовсім точним щодо тих об'єктів, які він об'єднує. Адже автор зазначає, що єдиним активом, який має необоротний характер, є земля. Виходячи з цього, він пропонує поділити активи на основні й оборотні, що відповідатиме класичному принципу поділу капіталу [3, с. 5].

Поділивши капітал на основний і оборотний, Д. Рікардо виокремив критерій їх поділу – час обороту (відтворення) засобів виробництва.

«Залежно від того, як швидко зношується капітал і як часто він вимагає відтворення, капітал зараховується до оборотного або до основного» – писав Д. Рікардо [4, с. 131].

Вперше вказані терміни з'явилися в Англії, у судових звітах, що торкалися методів оцінки фіксованих (необоротних) і оборотних активів, втрапивши туди з економічної літератури того часу. Потрібно також відзначити, що одна з основних вигод, що стала поштовхом для економістів та бухгалтерів того часу на поділ активів на основні й оборотні полягає в можливості оцінки на підставі цього ліквідності господарюючого суб'єкта.

Представники американської школи бухгалтерського обліку (Е. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда, Дж. Кеннінг) зазначають необоротні активи як обліковий об'єкт, що включає в себе правові й економічні характеристики та інформацію про минуле (що виникло в результаті проведених раніше господарських операцій) [5, с. 351]. Необоротні (або непоточні, або довгострокові) активи можна також розглядати як інвестиції, розраховані на тривалий період. Згідно з цим, на думку вчених до інвестицій у довгострокові активи вони відносять землю, будівлі та устаткування, які забезпечують подальшу працездатність підприємства. Це означає, що ці об'єкти використовуються досить тривалий час, при цьому зазнають поступового зношення.

Розглянувши сучасну економічну сутність необоротних активів перш за все у вітчизняних нормативно-правових документах (табл. 1). і як зазначають Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горицька, в більшості країн необоротні активи можна поділити на наступні загальні групи:

- матеріальні довгострокові активи;
- нематеріальні довгострокові активи;
- довгострокові фінансові інвестиції [6, с. 87].

Постання поняття необоротних активів бере початок із визначення суті основних засобів, яке проходило у кілька етапів і на завершальній стадії воно вже має більш чітке та окреслене значення, що дозволяє детальніше характеризувати активи підприємства.

Таблиця 1.

## Економічна сутність необоротних активів у вітчизняній нормативно-правовій документації

Джерело	Визначення терміну	Примітка
НП(С) БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними. Оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу	таке визначення не конкретизує склад необоротних активів, а тільки зводиться до ідентифікації необоротних активів за терміном їх експлуатації
Управління Національного банку України	Необоротні активи – основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи	це визначення необоротних активів зводиться до поділу необоротних активів на матеріальні та нематеріальні необоротні активи і тому не може бути використано для підприємств інших галузей
Міністерство економіки України	Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними	дублює визначення необоротних активів у НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Фонд державного майна України	Необоротні активи – матеріальні та нематеріальні ресурси, які закріплюються за підприємством на праві господарського відання чи праві оперативного управління і забезпечують провадження його основної діяльності та строк корисної експлуатації яких становить більше одного року або операційного циклу, якщо він більший ніж рік	дане визначення найповніше розкриває суть необоротних активів, порівняно із попередніми, оскільки окрім вищезгаданих характеристик вказує на необхідність права володіння чи користування необоротними активами суб'єктів господарської діяльності

Набравши чинності Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та запровадженням з 2000р. національних



стандартів бухгалтерського обліку, в Україні появилось загальновідоме всім поняття необоротних активів.

В українському законодавстві відсутнє поняття "необоротні активи". Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність", "необоротні активи – всі активи, що не є оборотними". У цьому ж Положенні зазначено, що до оборотних активів належать "грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу"[7,с.236] .

Таким чином, під необоротними активами потрібно розуміти активи, що використовуються підприємством у його діяльності протягом тривалого періоду часу (більше одного року) та від використання яких підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди; та їх вартість може бути достовірно визначена.

Однозначного тлумачення визначення та суті необоротних активів не існує, так як кожній складовій необоротних активів у бухгалтерському обліку планом рахунків визначено окремий рахунок, оскільки облік потребує більш детальної інформації про окремі об'єкти, що призводить до "невикористання" у професійній діяльності бухгалтера терміну "необоротний актив". Водночас, у бухгалтерському обліку здійснюється постійне та безперервне відображення всіх господарських засобів, процесів та явищ у фінансово-господарській діяльності підприємства, які входять до складу поняття «необоротні активи».

До складу необоротних активів у бухгалтерському обліку включаються:

- основні засоби;
- довгострокові біологічні активи;
- інші необоротні матеріальні активи;
- нематеріальні активи;
- довготермінові фінансові інвестиції;
- довготермінову дебіторську заборгованість;

- відстрочені податкові активи;
- гудвіл.

Немає сумніву, що склад необоротних активів доволі різноманітний, а тому вони потребують правильного формування деталізованої інформації про склад необоротних активів на підприємстві та порядок їх використання і для цього потрібно, насамперед, правильно їх класифікувати. [8, с.152]

Найпоширенішим етапом класифікації за класифікаційними ознаками, на які поділяють необоротні активи, є їх функціональне призначення, матеріально-речова форма, характер приналежності тощо (рис. 2).

Проте в обліковій системі України найбільш поширеними ознаками класифікації необоротних матеріальних активів є: за галузевою ознакою; за функціональним призначенням; за використанням; за ознакою належності; за видами тощо. Підсумовуючи наведене вище можемо побудувати наступну схему класифікації необоротних активів за рядом ознак.

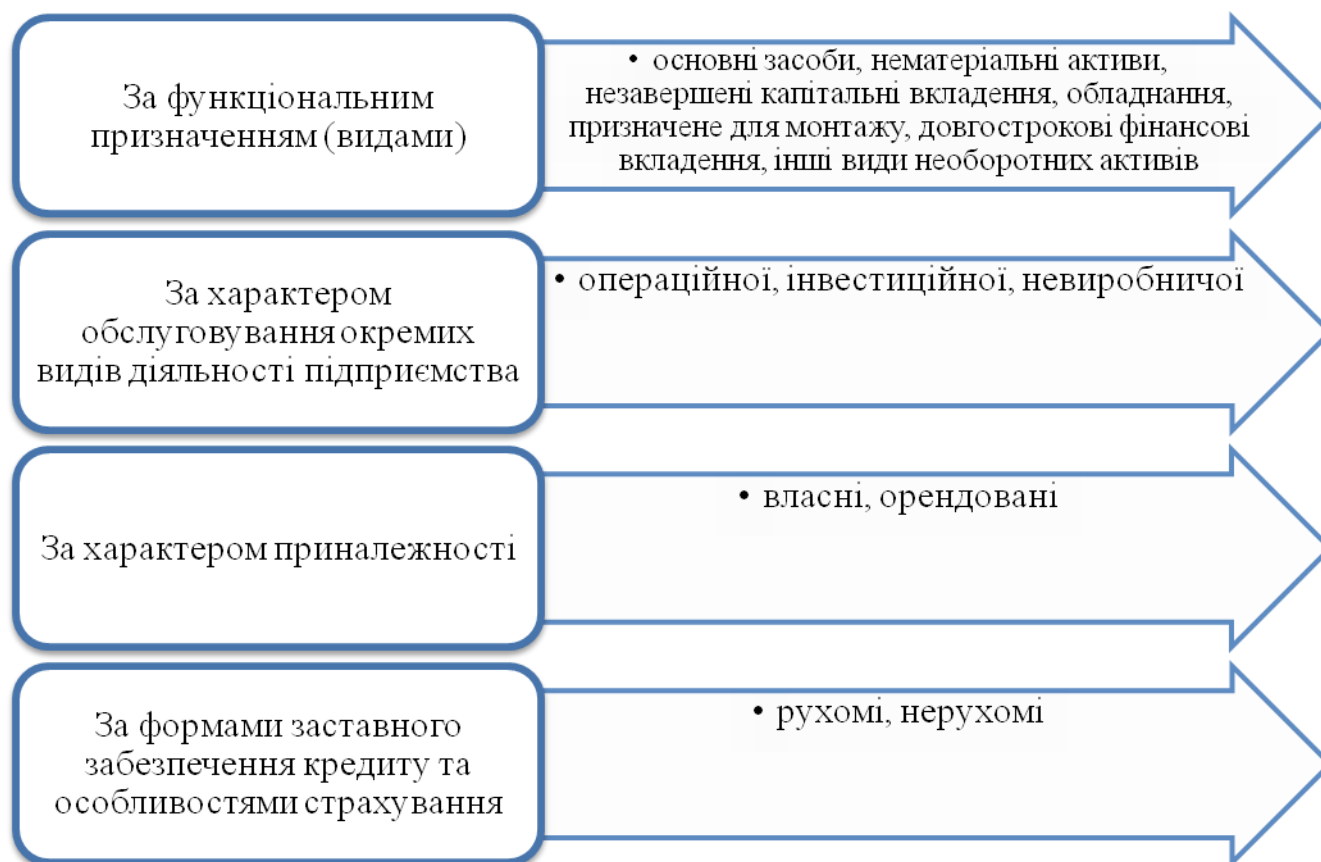


Рис. 2. Класифікаційні ознаки необоротних активів

До однієї з розширених класифікацій необоротних активів відносять ту, яку наводить І. О. Бланк. Він виділяє декілька класифікаційних ознак з

позицій фінансового менеджменту для цілей управління цим видом активів, а саме:

- за основними функціональними видами: основні засоби, нематеріальні активи;
- за характером обслуговування окремих напрямів операційної діяльності: необоротні активи, які обслуговують процес виробництва продукції, необоротні активи, які обслуговують процес реалізації продукції, необоротні активи, які обслуговують процес управління операційною діяльністю;
- за характером володіння: власні і орендовані необоротні активи;
- за формами заставного забезпечення кредиту і особливостями страхування: рухомі і нерухомі необоротні активи;
- за характером відображення зносу: необоротні активи, що амортизуються, і необоротні активи, що не амортизуються [9, с. 230].

Необоротні матеріальні активи у політичній економіці трактують, як основний капітал і класифікують за такими ознаками:

### 1. За сферою функціонування.

До основного капіталу входять об'єкти виробничого і невиробничого призначення. До об'єктів виробничого призначення відносять основний капітал всіх галузей матеріального виробництва – транспорту, будівельного, енергетичного, сільськогосподарського комплексу, промислового, зв'язку тощо. А до об'єктів невиробничого призначення входить основний капітал освіти, охорони, здоров'я, культури, житлово-комунального господарства.

### 2. За натурально-речовою формою.

Структурними елементами за цією ознакою основного капіталу є будівлі, споруди, транспортні засоби, передавальні механізми, інструменти, обладнання, машини, робоча худоба, багаторічні насадження, виробничий і господарський інвентар та інші.

### 3. За роллю (ступенем участі) у виробничому процесі.

В даній класифікації елементи основного капіталу поділяють на активні і пасивні. До активних елементів основного капіталу належать машини, обладнання тощо, що безпосередньо мають вплив на якість та кількість виробленої продукції.

Пасивні елементи основного капіталу включають в себе споруди, будівлі тощо, які створюють тільки потрібні умови для виробничого процесу [9, с. 341].

Усі елементи основного капіталу є постійним капіталом, адже їхня вартість не зазнає змін в процесі розвитку.

Облік необоротних активів в Україні ведеться згідно до чинного законодавства: законів, інструкцій, положень, плану рахунків, національних та міжнародних стандартів обліку. Проведені дослідження сутності необоротних активів, як з економічної точки зору, так і бухгалтерської науки, можна зробити висновок, що необоротні активи являються обліковим різновидом, але в економічній теорії вони вивчаються як: по-перше, засоби виробництва (зокрема засоби праці); по-друге, ресурси (зокрема економічні, технічні, нематеріальні); по-третє, капітал, зокрема основний капітал.

Оскільки необоротні матеріальні активи мають значну питому вагу в загальній сумі активів підприємства і є одним з найважливіших об'єктів фінансового обліку, то це вимагає контролю за їх рухом, організації синтетичного і аналітичного обліку, визначення зносу, відображення витрат на проведення ремонту, модернізацію, оновлення застарілих і технічно не досконалих об'єктів.

## **2. Порівняльна характеристика необоротних активів за П(С)БО та МСФЗ**

Поняття «необоротні активи» у зарубіжній обліковій практиці позначається різними термінами: власність, матеріальні активи, постійні активи; споруди і обладнання; тощо. Наприклад, в Росії – позаоборотні активи, до яких входять нематеріальні активи, основні засоби, доходні вкладення в матеріальні цінності; у Швейцарії необоротні активи в активі

балансу об'єднують в одну групу – основні засоби; в Німеччині необоротні активи в балансі- це основний капітал та фінансові активи; в країнах англо-американської групи – це довгострокові активи, що включають і об'єднують у собі власність або основні засоби, будівлі і обладнання, інвестиції, невідчутні активи, інші не поточні (позаоборотні) активи. У США нарахований знос нематеріальних активів часто зазначається у примітках до фінансових звітів, у порівнянні з балансом в Україні [10,с. 61-64].

Національні стандарти бухгалтерського обліку вдосконалювались та опрацьовувались з врахуванням міжнародних стандартів фінансової звітності, саме тому П(С)БО на рахунок обліку необоротних активів має ряд спільних моментів та етапів з МСФЗ. Поруч з подібними рисами можна виділити й відмінні. Відмінності обліку необоротних активів за міжнародними та національними стандартами обліку відображені у таблиці 2.

Таблиця 2.

### Відмінні риси обліку необоротних активів за П(С)БО та МСФЗ

П(С)БО	МСФЗ
1	2
<b><i>Визначення об'єктів основних засобів, які підлягають переоцінці</i></b>	
малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50% вартості, яка амортизується, та решти 50% вартості, яка амортизується у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100% вартості	дане питання не розглядається
<b><i>Надходження основних засобів на підприємство</i></b>	
допускає безоплатне надходження, внесок до статутного капіталу, переведення до об'єктів основних засобів зі складу оборотних активів (товарів, готової продукції)	передбачено лише виготовлення подібних активів для продажу в процесі звичайної господарської діяльності
<b><i>Вибуття основних засобів</i></b>	
Продаж	
безоплатна передача, невідповідність критеріям визнання активу	виключення активу з використання без очікування економічних вигід від його вибуття

## Продовження таблиці 2.

1	2
<b><i>Переоцінка нематеріальних активів</i></b>	
<p>може проводитись за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. У випадку переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив</p>	<p>є два підходи: базовий – після первісного визнання нематеріальний актив слід відображати за його собівартістю; і дозволений альтернативний підхід – після первісного визнання нематеріальний актив слід відображати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки</p>
<b><i>Визначення строку корисного використання нематеріальних активів</i></b>	
<p>При визначенні строку корисної експлуатації необхідно враховувати:  - строки корисного використання подібних активів;  правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання та інші фактори, а також:</p>	
<p>- моральний знос, що передбачається</p>	<p>- технічне, технологічне та інші види старіння;  - стабільність галузі, в якій функціонує актив, зміни попиту на нього;  - очікувані дії конкурентів і потенційних конкурентів;  - рівень видатків на обслуговування, необхідних для отримання очікуваних майбутніх економічних вигід для активу;  - залежність строку корисної експлуатації активу від строку корисної експлуатації інших активів підприємства</p>
<b><i>Поняття та оцінка гудвілу</i></b>	
<p>Гудвіл – перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання. Зарахований на баланс гудвіл, надалі оцінюється на наявність ознак можливого зменшення його корисності в порядку передбаченому П(С)БО 28</p>	<p>Гудвіл – майбутні економічні вигоди, що виникають від активів, які неможливо індивідуально ідентифікувати та окремо визначити. Вимагається оцінка гудвілу, придбаного при об'єднанні бізнесу, за собівартістю після первісного визнання за вираженням будь-яких накопичених збитків від зменшення корисності тощо</p>

Невідповідності можна спостерігати на рівні складу нематеріальних активів, їх відображення в балансі, визначення терміну використання. Наприклад, в обліку окремих зарубіжних країн, на відміну від українського обліку, до складу нематеріальних активів відносяться організаційні витрати (витрати на створення підприємства, випуск акцій, на рекламу). Із міжнародної практики обліку нематеріальних активів в Україні спостерігається найменше розповсюджений термін «ціна фірми» або «гудвіл», який, в більшості, означає добру репутацію фірми. Між вартістю

підприємства і чистою вартістю його майна завжди існує різниця, яка і є гудвілом. Вона може бути позитивна і негативна [10, с.65]. Порівняльний аналіз обліку необоротних активів в Україні та інших країн світу проведено в таблиці 3.

Таблиця 3

Порівняльна характеристика особливостей українського і зарубіжного обліку необоротних активів

№	Категорія	Український облік	Зарубіжний облік
п/п			
1	2	3	4
	Класифікація необоротних активів	Основні засоби, інші необоротні матеріальні і нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції і дебіторська відстрочені податкові активи, інші необоротні активи.	Матеріальні довгострокові активи, нематеріальні довгострокові активи, довгострокові фінансові інвестиції
1.2	Критерії визнання основних засобів	Принесуть в майбутньому економічну вигоду, їх вартість може бути достовірно визначена	
1.3	Оцінка	Зараховуються на баланс за первісною вартістю чи історичною собівартістю	
			Можуть включатися і відсотки за кредит

## Продовження таблиці 3

1.4	Витрати на ремонт	Визнаються як актив, коли вони покращують стан активу.	
1.5	Переоцінка	Проводиться у випадках, коли справедлива вартість суттєво відрізняється від балансової.	
1.6	Амортизація	Амортизація нараховується з використанням методів: прямолінійного списання, зменшення залишку, суми одиниць продукції, згідно норм податкового законодавства, а також прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод.	Згідно норм податкового законодавства
1.7	За умови вибуття	Списується залишкова вартість і накопичений знос, обліковується прибуток/збиток від вибуття.	
2	Нематеріальні активи	Критерії визнання - відсутність матеріальної форми, довгостроковість, здатність приносити дохід.	
2.1	Класифікація	На права користуватися природними ресурсами, майном, на знаки для товарів і послуг, на об'єкти промислової власності, авторські права, гудвіл, інші.	
		Такий вид як гудвіл майже не використовується.	Гудвіл поділяють на позитивний і негативний, є підходи до визнання вартості і методи списання.
3	Дебіторська заборгованість	Визначення - сума заборгованості дебіторів.	
3.1	Класифікація	Довгострокова і поточна.	Поточна і не поточна(середньострокова і довгострокова).



Трактування поняття «нематеріальні активи» в різних зарубіжних країнах, загалом, не відрізняється. Критеріями відношення до такого виду активів є відсутність матеріальної форми, довгостроковість використання і здатність приносити дохід.

Із міжнародної практики обліку нематеріальних активів в Україні найменше поширений термін « гудвіл» або « ціна фірми» який, в більшості, означає позитивну репутацію фірми. Між вартістю підприємства і чистою вартістю його майна переважно завжди існує різниця, яка і є гудвілом. Вона може бути позитивна і негативна [10, с.68].

За кордоном існує три підходи до визначення вартості гудвілу: оцінка репутації фірми; поточна дисконтована оцінка; оцінка за залишковою вартістю [11, 124].

У більшості міжнародних країн необоротні активи поділяють на такі групи: матеріальні довгострокові активи; нематеріальні довгострокові активи; довгострокові фінансові інвестиції.

У США, наприклад, виділяють окрему групу природні ресурси це пов'язано з їх особливими ознаками [11, с.168].

Відповідно до концептуальної основи Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – МСБО) будь-який актив для відображення в обліку повинен відповідати певним критеріям:

- 1) у майбутньому приносити користь підприємству;
- 2) його вартість можливо достовірно визначити.

Крім переліченим вище ознак, основні засоби повинні відповідати ще декільком критеріям. Зокрема, згідно з п. 6 МСБО 16 « Основні засоби» основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує для використання у виробництві або постачанні товарів і наданні послуг, для надання в оренду іншим особам або для адміністративних цілей, які будуть використані, як очікується, більше одного періоду.

Основні засоби відображаються в обліку за первісною вартістю. Відповідно до міжнародних стандартів, до первісної вартості основних

засобів включають: митні збори, витрати для налагодження основних засобів, ціну придбання з вирахуванням отриманих знижок, невідшкодовані податки.

У деяких країнах дозволяється зараховувати до первісної вартості основних засобів суму позичкових відсотків, пов'язаних із придбанням об'єктів. У Німеччині відсотки за кредит дозволяється включати до витрат на будівництво основних засобів тільки тоді, коли існує міцний взаємозв'язок між позиковим капіталом та засобами.

Згідно з міжнародними стандартами визнані витрати, які пов'язані з об'єктом основних засобів і вони повинні додаватися до балансової вартості цього активу, якщо є імовірність того, що майбутні економічні вигоди надходять на підприємство. Всі інші подальші витрати слід визнавати як витрати того періоду, в якому вони були здійснені [11, с.213].

Значною особливістю оцінки основних засобів згідно до МСБО є той факт, що їх балансова вартість може бути зменшена відповідними державними грантами. Порядок зменшення розкриває МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Міжнародні стандарти, окрім основної рекомендованої оцінки основних засобів за первісною вартістю, дозволяють альтернативний підхід: основні засоби можуть відображатися у звітності за переоціненою вартістю. З метою обліку інвестиції поділяють на дві великі групи: короткострокові інвестиції, довгострокові інвестиції.

У міжнародній практиці використовуються та застосовуються два методи оцінки інвестицій: метод оцінки за часткою в капіталі підприємства (початкові інвестиції включаються до балансу за собівартістю, а згодом збільшуються на частку інвестора в чистому прибутку компанії і зменшуються на частку дивідендів) і метод консолідації (компанія-інвестор і компанія, в яку здійснені інвестиції, складають єдину консолідовану звітність, сумуючи активи, зобов'язання, доходи і витрати). Потенційні збитки від знецінення довгострокових фінансових інвестицій в акції інших підприємств мають відображатися в тому звітному періоді, в якому виявлені,

а потенційний прибуток буде відображений після реалізації акцій в сумі підвищених дивідендів, отриманих за акціями .

Довгострокові фінансові інвестиції вибувають з балансу за реалізаційною вартістю, яка часто співпадає з ринковою. У балансі їх відображають окремим рядком між оборотними і необоротними активами або включаються до складу необоротних активів.

Відповідно до класифікації в балансі дебіторської заборгованості, за кордоном існують лише загальні правила, які носять рекомендаційний характер.

### 3. Облік та оцінка необоротних активів за П(с)БО та МСБО

Розглянемо види оцінок необоротних активів на прикладі найбільш вагової складової – основних засобів. Згідно П(С)БО 7 основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Під первісною вартістю слід розуміти історичну (фактичну) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів[12].



Рис. 3. Види оцінки необоротних активів

Перелік витрат, які включаються та не включаються до первісної вартості основних засобів, наведено на таблиці. 4.

Табл. 4

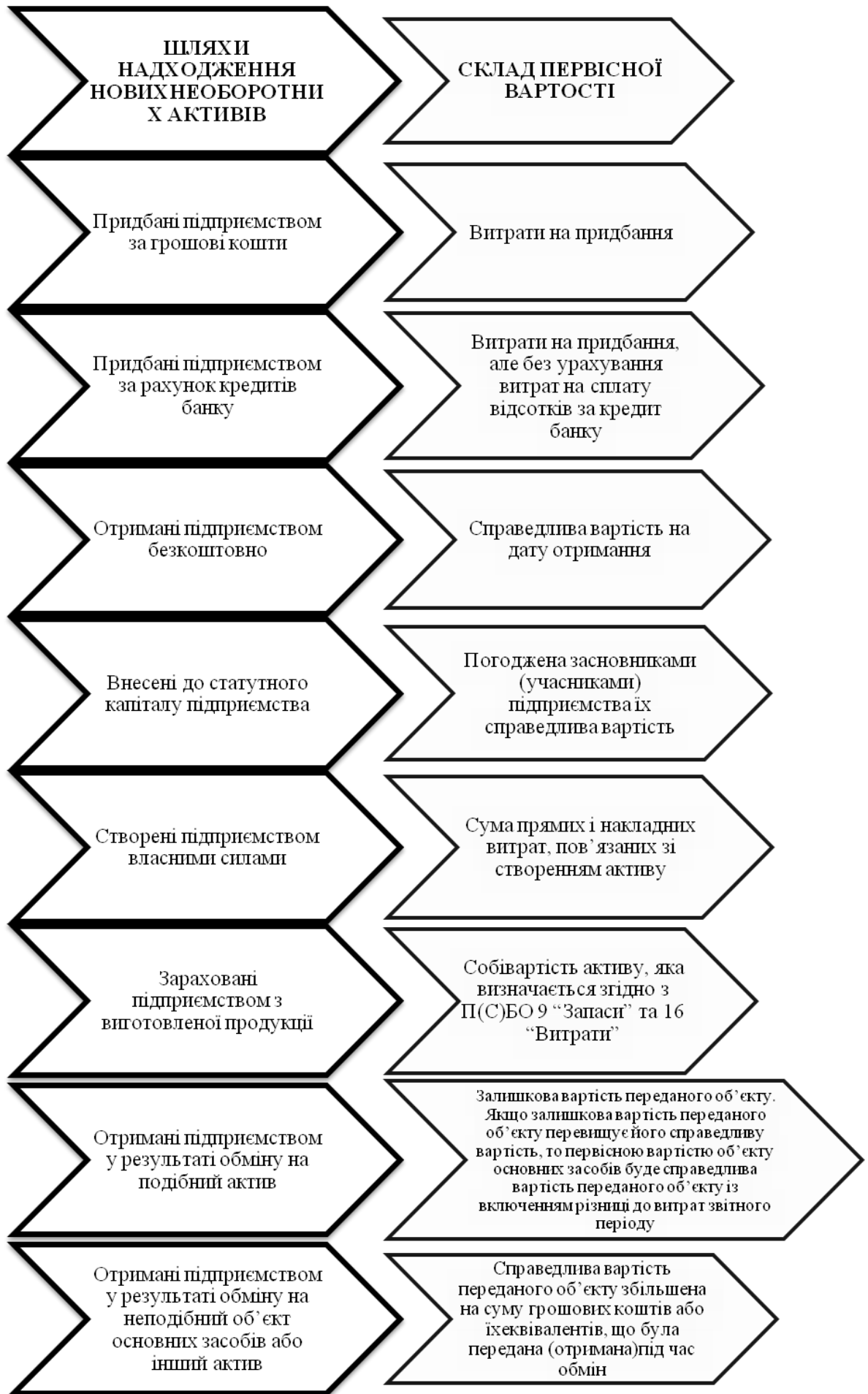
Витрати, які формують первісну вартість необоротних активів

Суми, які сплачуються постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків)	Витрати зі страхування
Витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження	Суми непрямих по датків, пов'язані з придбанням (створенням) (якщо вони не відшкодовуються підприємству)
Реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що сплачуються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт	Суми ввізного мита
Інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням необоротних матеріальних активів до стану, в якому вони придатні для використання відповідно до запланованої мети	
Витрати, які включаються до первісної вартості необоротних матеріальних активів	
Первісна вартість необоротних матеріальних активів	
Витрати, які не включаються до первісної вартості необоротних матеріальних активів	
Витрати на сплату відсотків за користування кредитом	Адміністративні та інші витрати, які не відносяться безпосередньо до придбання необоротного матеріального активу або доведення його до стану, придатного до експлуатації

Хоча первісна вартість залежить і від способу надходження основних засобів (див. рис. 4).

Ліквідаційна вартість – це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

На перший погляд, застосування оцінки за первісною вартістю є більш доцільним, хоча, безперечно, підприємствам доцільно дати можливість вибору оцінки основних засобів [13].



*Рис. 4. Формування в обліку первісної вартості необоротних активів*

Міжнародними стандартами обліку пропонується два підходи до оцінки основних засобів – базовий та альтернативний. Ці концепції відрізняються прийнятою оцінкою. У першій концепції за основу приймається оцінка за первісною або фактичною вартістю. Тобто, основні засоби, після визнання їх активами відображаються у обліку за фактичною вартістю за мінусом суми накопиченої амортизації.

Одна з глобальних тенденцій розвитку фінансової звітності є покроковий перехід до оцінки її статей за справедливою вартістю.

Гармонізація системи бухгалтерського обліку в Україні з міжнародними стандартами призвела до застосування справедливої вартості в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, але на практиці визначення справедливої вартості виникають певні труднощі, адже МСФЗ і національні положення (стандарти) включають в себе лише загальні вказівки з справедливої вартості відповідних активів і зобов'язань. Тому тенденція розповсюдження оцінки за справедливою вартістю сприймається по-різному як в розвинених країнах, так і в країнах з перехідною економікою.

Вчені справедливо зазначають, що разом із критикою справедливої вартості, не меншої критики зазнає й оцінка за поточною собівартістю і теперішньою вартістю [14, с. 22]. Так, метод дисконтування майбутніх надходжень знижує теперішню цінність коштів і тим самим зменшує прогнозну цінність даних бухгалтерського обліку.

Наказом, який набув чинності з 01.01.2008 р., були внесені зміни до наказу Міністерства фінансів України від 07.11.2003р. № 617, яким затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 "Діяльність, що припиняється". З цієї дати П(С)БО 27 отримало назву "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність", ним було внесено зміни до відображення у обліку вибуття необоротних активів. Основою нової редакції П(С)БО 27 були взяті базові положення МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [15, 125].

В наслідок внесення змін у П(С)БО 27 «Необоротні активи, призначені для продажу, і діяльність, що припиняється», методологія обліку основних

засобів зазнала значних змін. Отож, відтепер основні засоби, до яких прийнято рішення про їх продаж, повинні бути переведенні зі складу необоротних активів до групи запасів, а доходи та витрати від їх продажу віднесені до операційної діяльності підприємства. Нововведення, які були зазначені вище, стали причиною дискусій щодо доцільності та економічної обґрунтованості такого перегрупування активів. Крім цього, постають невирішеними питання документування операцій з продажу таких необоротних активів і відображення інформації про них у звітності. Вказані вище недоліки у методології обліку необоротних активів, що призначені для продажу викликають значні труднощі при обліковому відображенні таких активів [15, 126]. Зміни у методології обліку реалізації необоротних активів наведені у таблиці 5.

Таблиця 5.

## Зміни в методології обліку операцій з реалізації необоротних активів

Показники	До змін у П(С)БО 27	Після змін у П(С)БО 27
Об'єкт обліку	Основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи та ін.	Необоротні активи, призначені для продажу
Правове регулювання	П(С)БО 7 “ Основні засоби ”	П(С)БО 27 “ Необоротні активи, призначені для продажу, та діяльність, що припиняється ”
Термін використання	Більше року	Менше року
Рахунок	Рахунки класу 1	286 “ Необоротні активи та групи вибуття, призначені для продажу ”
Елемент балансу	Необоротні активи	Запаси
Вид діяльності	Інвестиційна	Операційна

Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку вважає, що такі правила забезпечать додержання однієї з якісних характеристик звітної інформації – зіставність. Проте в балансі за статтею «Необоротні активи та



групи вибуття» можуть бути зазначені необоротні активи, амортизацію на які зупинили нараховувати як на початку року, так й незадовго до дати балансу. Крім того, якщо Рада з міжнародних стандартів намагається виділити активи, що не підлягали амортизації у звітному періоді, тоді у звітності слід порізно вказувати вартість основних засобів, землі, що перебувають на консервації та виведені з експлуатації на період модернізації та реконструкції.

Разом з тим у п.28 П(С)БО 9 «Запаси» вказано, що в інших (тобто неопераційних) доходів включають в себе доходи від реалізації необоротних активів, а собівартість необоротних активів відноситься до неопераційних витрат. При цьому продаж об'єкта основних засобів названа однією з причин їх вибуття поряд з такими, як безкоштовна передача або невідповідність критеріям визнання активом [15, 127].

Чимала частина вчених вважає, що за звичайних умов господарювання списання необоротних активів внаслідок їх реалізації повинно здійснюватися з рахунків класу 1 «Необоротні активи» без попереднього переведення до складу запасів. На користь такого твердження свідчать такі факти:

1. Неправомірно операції з продажу необоротних активів відносити до операційної діяльності підприємства, адже ні на одному з підприємств продаж основних засобів та інших необоротних активів не вважається основною статутною діяльністю. У протилежному випадку інформація про доходи та витрати за видами діяльності, що міститься у звіті про фінансові результати, не буде корисною для прийняття управлінської діяльності;

2. Доволі часто підприємство вдається до продажу машин і обладнання, що були в експлуатації, для їхньої заміни на нові та більш потужні. У такому випадку ресурси, одержані від продажу, слід вважати одним з джерел капітального інвестування поряд з амортизаційними відрахуваннями. Єдиною відмінністю між продажною вартістю об'єктів і сумою їх амортизації є джерело отримання ресурсів: вартість основних засобів, на яку протягом фактичного терміну використання нарахована амортизація, відшкодовують покупці товарів, послуг, робіт, а залишкову вартість проданого об'єкта – безпосередньо його покупець. Такий підхід є поширеним

у зарубіжній практиці, коли самі виробники машин та обладнання викупають об'єкти з метою обміну на більш сучасні.

3. На практиці досить складно досягнути додержання деяких умов визнання необоротних активів, які призначені для продажу. Так, згідно з п. 1 П(С)БО 27 необоротні активи, що призначені для продажу, визнаються, якщо «вони готові для продажу в їх теперішньому стані». Мова йде про виконання усіх технічних заходів щодо їх виведення з експлуатації. На практиці такі передпродажні заходи вживаються безпосередньо перед передачею об'єкта покупцю, а отже, період часу між технічною підготовкою об'єкта до продажу та його списанням не є суттєвим.

Науковці вважають, що перегрупування активів, тобто переведення їх зі складу необоротних активів до складу запасів і обліку на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, призначені для продажу», доцільне за наявності певної програми розвитку системи управління економічними процесами підприємства, і це є наслідком зміни загальної концепції обліку на підприємстві в разі визнання його неплатоспроможним, реорганізації або ліквідації [15, 129].

Необоротні активи є матеріальною базою будь-якої підприємницької діяльності, забезпечують статутну діяльність, прибутковість і рентабельність підприємства.

Перспективами подальших досліджень у напрямі обліку необоротних активів є вдосконалення організації та методики оцінки необоротних активів, у тому числі тих, які призначені для продажу, що сприятиме достовірності та реальності даних фінансової звітності.

Під час трансформації необоротних активів особливу увагу потрібно надати методам одержання цих активів на підприємство. Зокрема, таким випадкам надходження, як безоплатна передача, придбання за рахунок кредиту, цільове фінансування. Це пов'язано із особливостями відображення в обліку за МСФЗ таких операцій, що не притаманні обліку за національними стандартами.

Придбання необоротних активів за рахунок кредиту вимагає, згідно з МСФЗ, капіталізації відсотків по позикам. Дана норма закріплена МСБО 23 «Затрати за позиками» [16], і її незвичайністю є те, що при використанні кредитів на придбання або створення необоротних активів вартість цих кредитів (відсотки за кредитами) відносять до первісної вартості об'єкта. Норми національного законодавства забороняють включати до первісної вартості основних засобів витрати на сплату відсотків за кредитами. Якщо така ситуація була виявлена під час трансформації, то потрібно провести трансформаційні редагування балансової вартості цих активів.

Придбання основних засобів за рахунок державних коштів також має свої особливості та відмінності. Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів (субсидій) за міжнародними стандартами, якщо таке фінансування було пов'язане з купівлею саме цього об'єкта.

Облік одержаних грантів регулюється МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [17]. Цей стандарт передбачає інший метод обліку державних грантів - відображення їх у доходах майбутніх періодів з подальшим визнанням протягом терміну експлуатації активів, придбаних за рахунок цих коштів. За українським законодавством при первісному визнанні придбаних за рахунок державних грантів (коштів цільового фінансування) основних засобів зменшувати вартість цих активів на суму отриманих коштів не дозволяється.

Наявність на підприємстві безоплатно одержаних необоротних активів, що призвело до збільшення рахунків обліку капіталу, теж не відповідає вимогам МСФЗ. Згідно з вимогами останніх, вартість безоплатно отриманих активів має бути рекласифікована до складу доходів майбутніх періодів.

Є також інші випадки, які потребують уваги, коли підходи до обліку за національними і міжнародними стандартами мають відмінності.

Відповідно до МСФЗ, наявність необоротних активів з нульовою вартістю є неприпустимою. Об'єкт не може бути визнаний активом при відсутності надійної оцінки його вартості. Тому, якщо були виявлені об'єкти,

що мають нульову вартість, але при цьому приносять економічні вигоди, таку ситуацію необхідно визнати помилкою у визначенні строку корисного експлуатації або методу амортизації.

Необоротні активи, призначені для продажу, мають бути відображені згідно з МСФЗ 5 «Необоротні активи, утримувані для продажу, і припинена діяльність»[18]. Цей стандарт застосовується до необоротних активів або груп активів, що вибувають, які кваліфікуються як такі, що утримуються для продажу, і операцій, що кваліфікуються як такі, що припиняються. Активи, які планують продати єдиною операцією (п. 4 МСФЗ 5), обліковують разом і кваліфікуються як «*disposal group*» (група, що вибуває). До цієї ж групи активів, належать і пов'язані з такими активами зобов'язання.

За законодавством України облік цієї категорії активів регулює П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [19]. Після визнання певних активів (або активів, що становлять групу) призначеними для продажу нарахування амортизації на вартість цих активів зупиняється, у цьому вимоги міжнародного і вітчизняного законодавства однакові та єдині. Відсотки й інші зобов'язання, пов'язані з утриманням активів, призначених для продажу, й обслуговуванням пов'язаних з ними зобов'язань, продовжують визнаватися у витратах, що відповідають операціям, які проводяться (п. 25 МСФЗ 5).

Виявлені під час трансформації активи, що утримуються для продажу, у складі необоротних активів мають бути рекласифіковані до складу запасів і відображені у трансформованій звітності окремим рядком.

Під час трансформації необхідно звернути увагу на такий аспект, як наявність активів, що відповідають критеріям їх визнання у складі інвестиційної нерухомості згідно з МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» [20]. У вітчизняній практиці випадки визнання інвестиційної нерухомості зустрічаються рідко, а тому, якщо підприємство здає в оренду земельні ділянки, будівлі чи їх частини, існує висока ймовірність того, що дана нерухомість може відповідати критеріям визнання її, як інвестиційної. Відповідність нерухомості вищевказаним критеріям дає підставу

рекласифікувати її до складу інвестиційної нерухомості. При цьому важливо визначити модель, за якою будуть обліковувати даний актив (за первісною чи справедливою вартістю). Так, МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» рекомендує (але не вимагає) здійснювати оцінку за справедливою вартістю.

Потрібно приділити увагу питанні відображення в обліку вартості об'єктів, які підприємства передають в оренду разом із інвестиційною нерухомістю, насамперед, мова йде про меблі, ліфти та інші об'єкти. За міжнародними стандартами орендодавець не обліковує окремо кондиціонери, меблі та ліфти, які встановлені на об'єкті оренди. Таким чином, усі вони входять до вартості цього об'єкта. А згідно з нормами П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» меблі рекомендовано обліковувати окремо від об'єкту[21].

У випадку коли підприємство виступає як орендар, необхідно враховувати вимоги МСБО 17 «Оренда» [22]. Перш ніж відобразити інформацію про орендовані об'єкти у звітності, необхідно проаналізувати договори оренди і визначитись із типом оренди, адже на скільки правильна класифікація оренди тим більш достовірний і повний ряд звітних показників.

Особливістю обліку за міжнародними стандартами є також і відображення багатокomпонентності основних засобів. Згідно з вимогами МСБО 16 «Основні засоби» облік суттєвих компонентів основних засобів має відбуватись окремо[23]. Ця вимога має відношення і до нарахування амортизації на них, адже окремі компоненти можуть мати різноманітні терміни експлуатації. У вітчизняній системі обліку такої практики немає, а тому необхідно здійснювати певні трансформаційні коригування.

Трансформація необоротних активів також може пред'явити перед підприємством питання щодо відображення інформації про «інші необоротні матеріальні активи», адже у міжнародних стандартах такий вид активів не передбачено. Міжнародні стандарти з метою обліку таких об'єктів можуть класифікувати їх як або основні засоби, або запаси, або витрати.

Таким чином залишок інших необоротних матеріальних активів має бути переглянутий і об'єкти мають бути класифіковані як основні, або запаси, або визнані як витрати [24, с. 436].

### Висновок

Узагальнивши результати дослідження обліку необоротних активів, можна зробити такі висновки:

- Висвітлено різноманітні трактування необоротних активів, які наведені в науковій та нормативній літературі, розглянуто історичний аспект формування та класифікацію, запропоновану різними науковцями за економічним змістом, політично економічним та з облікової точки зору, які використовуються при відображенні необоротних активів у системі бухгалтерських рахунків та обліку. Можна вважати, що доцільно класифікувати за функціональними призначенням (видами), за формами заставного забезпечення кредиту, за характером обслуговування видів діяльності, за характером приналежності та особливостями страхування.

- Необоротні активи – це сукупність матеріальних, нематеріальних і фінансових ресурсів і прав, які беруть участь у виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг або ж утримуються для їх використання у соціально-адміністративних цілей, від яких очікується отримувати економічні вигоди довготривалий час (більше 12 місяців або операційного циклу). Таке визначення розкриває економічну суть необоротних активів і дає характеристику їх як об'єкта обліку, що дає можливість ефективно визначати їх характерні риси, склад, стан наявності і руху даних об'єктів.

- Облік та оцінка сучасного стану обліку необоротних активів в Україні має багато спільного із світовою практикою та відповідають вимогам міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і звітності, проте, мають певні відмінності та розбіжності спричинені особливістю української економіки. Ці розбіжності стосуються оцінки, визнання їх первісної вартості, переоцінки необоротних активів, амортизації та вибуття. Це пояснюється

тим, що міжнародний обліковий стандарт має загальний рекомендаційний характер і не враховує національних особливостей ведення бухгалтерського обліку. Для того щоб Україна здійснила інтеграцію в світову економіку потрібна відповідність організації обліку необоротних активів за МСБО.

- Міжнародні стандарти обліку і звітності – це особлива і відмінна організація бухгалтерського обліку, головна мета якого зробити фінансову звітність корисною та доступною для користувачів, які потребують цього, а вже після головної необхідності – це норми і правила, які потрібно використовувати для ведення обліку і складанні звітності. І тому, звітність має відображати суттєву інформацію, бути достовірною і доречною.

- Порівняння організації у зарубіжних країнах обліку необоротних активів з українським досвідом, показує необхідність внесення змін до Національних стандартів обліку необоротних активів для відповідності Міжнародним стандартам. За умов розвитку інформаційних технологій та глобалізації підприємницької діяльності, завданням українських підприємств є повністю автоматизація облікового процесу, а саме і обліку необоротних активів, бо, діяльність починається з придбання необоротних активів любого суб'єкта господарювання і не може продовжуватись без їхнього використання, вони є особливим фундаментом кожного господарюючого суб'єкта

## Список використаної літератури

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лютого 2013 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/page5>.
2. Фінансовий облік : [підруч.] / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк [та ін.]. – 3-тє вид., доповн. та переробл. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 418 с.
3. Півторак М. В. Облік основних засобів у рибному господарстві. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит: автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук. / М. В. Півторак. – К. : ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН, 2006. – 19 с.
4. Рикардо Д. Начала политической экономии : соч. / Д. Рикардо [и др.] – М. : ЭКСМО-Пресс, 2000. – 366 с.
5. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета : [учебн.] / Э. С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. – Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
6. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : [навч. посіб.] / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с.
7. Бабіч В. В. Фінансовий облік (облік активів) : [навч. посіб.] – 2-ге вид., без змін / В. В. Бабіч, С. В. Сагова. – К. : КНЕУ, 2007. – 288 с.
8. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2000. – 607 с.
9. Жукевич С.М. Фінансовий аналіз в управлінській інформаційній системі: суть, значення, основні напрями здійснення / Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки / Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 4. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2014. – С. 127-134.
10. Кушіна О. Коли необоротні активи постають оборотними / О. Кушніра // Бухгалтерія. – 2008. – № 4. – С. 61-64.



11. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: [Навчальний посібник] / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – К. : Знання. – 2006. – 311 с.
12. П(С)БО 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квітня 2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/-laws/show/z0288-00>.
13. П(С)БО 16 «Витрати» затв. наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31 грудня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
14. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підруч. для студ. Вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»] / Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
15. Наумчук О.А. Про доцільність обліку необоротних активів призначених для продажу // Науковий вісник ДонНУЕТ. Серія Економіка. – 2009. - №18. – С. 125 – 130.
16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Затрати за позиками» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
18. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Необоротні активи, утримувані для продажу, і припинена діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
24. Чалий І. Бухоблік для дорослих. МСФЗ-трансформація. Управління прибутком. Податки. / І. Чалий. – Х.: Фактор, 2011. – 400с.