

Олександр Степанович ГАВРИЛОВСЬКИЙ

кандидат економічних наук, доцент,
старший викладач кафедри аудиту,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана
просп. Перемоги 54 / 1, м. Київ, 03680, Україна
E-mail: gavrilovskiy@mail.ru
Телефон: +380674115757

ОБЛІК ПЕРЕОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Гавриловський, О. С. Облік переоцінки основних засобів [Текст] / Олександр Степанович Гавриловський // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014. – Том 15. – № 2. – С. 130-135. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Основні засоби та інші необоротні матеріальні активи відіграють важливу роль у господарській діяльності підприємств, без їх наявності стає неможливим процес виробництва продукції, надання послуг і виконання робіт. Для формування повної і достовірної інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства, характеристики ресурсів, оцінки майнових статей балансу необхідно мати чітке уявлення про вартість його активів, найбільшу частку яких, як правило, становлять основні засоби.

Мета. Мета дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці рекомендацій та пропозицій по веденню обліку переоцінки основних засобів, їх подальшого удосконалення для забезпечення ефективного функціонування підприємств у сучасних умовах.

Метод (методологія). Процес проведення переоцінки є дуже важливим, але водночас складним і трудомістким. Це зумовлено складністю методології відображення в обліку результатів переоцінки. Причинами цього є і використання нових економічних термінів, і складність формулювання положень нормативних актів, і навіть протиріччя між їх нормами.

Результати. Сучасна методологія хоча і розроблена з урахуванням особливостей зарубіжного податкового законодавства, але є досить складною і запутаною, тому нагальним залишається питання завершення процесу нормативного врегулювання всіх слабких сторін процесу обліку переоцінки основних засобів з урахуванням пропозицій провідних науковців країни.

Ключові слова: основні засоби; первісна вартість; справедлива вартість; амортизація; переоцінка основних засобів; коефіцієнт індексації; уцінка; дооцінка; індекс переоцінки.

Александр Степанович ГАВРИЛОВСКИЙ

УЧЕТ ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Аннотация

Введение. Основные средства и прочие необоротные материальные активы играют важную роль в хозяйственной деятельности предприятий, без их наличия становится невозможным процесс производства продукции, оказания услуг и выполнения работ. Для формирования полной и достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, характеристике ресурсов, оценке имущественных статей баланса необходимо иметь четкое представление о стоимости его активов, наибольшую долю которых, как правило, составляют основные средства.

Цель. Цель исследования заключается в теоретическом обосновании и разработке рекомендаций и предложений по ведению учета переоценки основных средств, их дальнейшего усовершенствования для обеспечения эффективного функционирования предприятий в современных условиях.

Метод (методология). Процесс проведения переоценки является очень важным, но в то же время сложным и трудоемким. Это обусловлено сложностью методологии отражения в учете результатов переоценки. Причинами этого является и использование новых экономических терминов, и сложность формулировки положений нормативных актов, а также противоречия между их нормами.

Результаты. Существующая методология хотя и разработана с учетом особенностей зарубежного

налогового законодавства, но является достаточно сложной и запутанной, поэтому актуальным остается вопрос завершения процесса нормативного урегулирования всех слабых сторон процесса учета переоценки основных средств, с учетом предложений ведущих ученых страны.

Ключевые слова: основные средства; первоначальная стоимость; справедливая стоимость; амортизация; переоценка основных средств; коэффициент индексации; уценка; дооценка; индекс переоценки.

Olexandr Stepanovych HAVRYLOVSKYI

PhD in Economics, Associate Professor,
Lecturer,
Department of Audit,
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman
Peremoga ave., 12G, Apt. 23 Kyiv, 04210, Ukraine
E-mail: gavrilovskiy@mail.ru
Phone: +380674115757

ACCOUNTING FOR REVALUATION

Abstract

Introduction. Fixed assets and other non-current assets play an important role in the economic activity of enterprises. Without their presence the process of manufacturing, services and works becomes impossible. To form a complete and accurate information about the financial and economic activity of the enterprise resource specifications, evaluation of balance sheet items of property, it is necessary to have a clear understanding of the value of its assets, the share of which usually constitutes the fixed assets.

Purpose. The purpose of the study is a theoretical justification and development of recommendations and proposals on accounting revaluation of fixed assets, further improvement to ensure the effective functioning of businesses in today's environment.

Method (methodology). The process of revaluation is important but also difficult and time consuming. This is due to the complexity of the methodology of recording the results of revaluation. The reasons include the use of new and economic terms, and complexity of the wording of the provisions of regulations, as well as the contradiction between their standards.

Results. Although the current methodology is designed with the features of foreign tax law, but it is rather complicated and confusing. So the issue of the completion of the regulatory settlement of all the weaknesses of the process accounting revaluation of fixed assets, taking into account the proposals of the leading scientists of the country, is urgent.

Keywords: fixed assets; the initial cost; fair value; depreciation; revaluation of fixed assets; indexation factor; markdown; revaluation; index of revaluation.

JEL classification: M410

Вступ

Здійснення господарських операцій з оренди майна, застави, страхування, інвестування, виділення часток у статутному капіталі при створенні нового чи при ліквідації підприємства вимагають наявності якнайточнішої інформації про вартість основних засобів.

Дослідженням проблеми відображення в обліку результатів переоцінки займався багато науковців, серед яких слід назвати таких, як: Багатко Н., Білуха М., Бутинець Ф., Вуд Ф., Голованов О., Грачова Р., Дем'яненко М., Завгородній В., Кірейцев Г., Кужельний В., Линник В., Максутов С., Палій В., Олійчук М., Сопко В., Сук Л., Чумаченко М. та ін.

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

Інша концепція ґрунтується на оцінці основних засобів за поточною вартістю, яка складається після проведення переоцінки і є реальною або справедливою вартістю основного засобу за вираженням суми накопиченої амортизації після переоцінки. При цьому передбачається регулярне проведення переоцінок з метою максимального наближення балансової вартості до справедливої реальної вартості, яка склалася на ринку.

Зміна вартості активів — процес об'єктивний, що залежить насамперед від економічних процесів, які відбуваються в країні, а також від цілої низки інших факторів. Завдання бухгалтерського обліку

зводиться лише до того, щоб в інтересах користувачів фінансової звітності об'єктивно та своєчасно відображати цю зміну.

Підприємства здійснюють переоцінку у разі необхідності і для визначення реальної вартості основних засобів шляхом доведення їх залишкової вартості до справедливої. Об'єкт основних засобів можна переоцінювати, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої на дату балансу. Порогом суттєвості з метою відображення переоцінки може бути величина, що дорівнює 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства або величина, яка дорівнює 10 % відхиленню залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості.

Проте жодним нормативним документом не обумовлено, яким саме шляхом необхідно визначати, чи дійсно залишкова вартість на 10 % відрізняється від справедливої. Тому, як правило, керівнику підприємства, доводиться створювати експертну комісію, що доволі часто робить витрати на визначення справедливої, а відповідно - і переоціненої вартості більшими, ніж користь від цієї інформації.

Уведення в дію П(С)БО 7 докорінно змінило процес проведення бухгалтерської переоцінки і «відірвало» її від «податкової індексації». З цього часу це різні явища, які зовсім не пов'язані між собою [3].

- «податкова індексація» тільки збільшує залишкову (балансову «вартість») основних фондів, «бухгалтерська індексація» може як збільшувати, так і зменшувати залишкову вартість об'єктів основних засобів;
- «коефіцієнт індексації» згідно із Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» розраховується з огляду на офіційно встановлений індекс інфляції як відношення рівня цін на основні товари поточного року до рівня цін на основні товари базового року», а «індекс переоцінки» згідно з П(С)БО 7 розраховується підприємством самостійно як відношення рівня цін на конкретні об'єкти основних засобів на дату балансу до рівня цін на конкретні об'єкти основних засобів на дату останньої переоцінки;
- податкова індексація бухгалтерськими проводками не відображається.

У національних стандартах бухгалтерського обліку зміни вартості активів називають переоцінкою. Переоцінці необоротних активів присвячено спеціальні розділи П(С)БО-7, якими визначено умови, за яких проводять переоцінку, та регламентовано порядок такого проведення.

Відповідно до п. 16 П(С)БО-7 підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. 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 [3].

Отже, головним висновком з цього пункту є те, що переоцінка є добровільною справою підприємства.

Незаперечним є той факт, що справедлива вартість об'єкта формується на ринку. За аналогією визначення ринку дано в П(С)БО 8.

Активний ринок - такий, якому притаманні наступні умови:

- предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними;
- у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців;
- інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Інформацію про ринкову вартість основних засобів на дату переоцінки можна одержати:

- зі зведень заводів-виготовлювачів;
- із прайс-листів посередників;
- з періодичних видань;
- безпосередньо на ринку;
- в агентствах нерухомості, в експерта-оцінювача;
- зі збірників цін;
- у міському відділі цін.

Переоцінка здійснюється на дату балансу. На жаль, законодавство, що регулює бухгалтерський облік, є суперечливим у цьому питанні. Так, відповідно до національних стандартів, датою балансу вважається останній день звітного періоду тобто календарного року [3]. Поряд з цим, згідно зі ст. 13 Закону України «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні», датою балансу є останній день кварталу (року) [9].

Враховуючи різний статус документів, очевидно, що перевагу слід віддати вимогам Закону та займатися переоцінкою кожного кварталу, що є надзвичайно трудомістким.

Важливою вимогою П(С) БО 7 є необхідність переоцінення об'єктів всієї групи у випадку переоцінки одного об'єкта цієї групи.

Група основних засобів - сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Звертаємо увагу на те, що розподіл за групами і розподіл за субрахунками не є тотожним. Наприклад, автомобілі, обліковані на субрахунку 105 «Транспортні засоби», відрізняються від інших транспортних засобів, облікованих на цьому субрахунку. Більше того, самі автомобілі також розрізняють як за

технічними характеристиками (вантажні, легкові, спеціальні різних типів тощо), так і за умовами використання (з виробничою, адміністративною тощо метою). Отже, поняття «група» має глибший, ніж розподіл за субрахунками, аналітичний облік. А конкретне наповнення кожної групи залежить від специфіки й особливостей конкретного підприємства.

Справедлива вартість активів може змінюватися як у бік збільшення, так і в бік зменшення. У першому випадку проводять дооцінку, у другому — уцінку.

Дооцінки та уцінки можуть змінювати одна одну, тобто один і той самий об'єкт може спочатку бути дооцінено, а через деякий час — уцінено. Можливий і зворотний варіант. Це дуже важливий момент, оскільки порядок відображення в обліку результатів переоцінки різний для об'єктів, які переоцінюють:

- уперше;
- повторно.

Якщо об'єкт переоцінюють уперше:

- суму дооцінки вносять до складу додаткового капіталу (субрахунок 423 — «Дооцінка активів»);
- суму уцінки — до складу витрат поточного періоду (субрахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»).

Якщо об'єкт переоцінюють повторно, необхідно, передусім, визначити суму попередніх переоцінок. Ця сума може бути:

- «дооцінкою» (якщо раніше проводили тільки дооцінки або якщо сума всіх попередніх дооцінок перевищує суму всіх попередніх уцінок);
- «уцінкою» (якщо раніше проводили тільки уцінки або якщо сума всіх попередніх уцінок перевищує суму всіх попередніх дооцінок).

Ситуація досить проста: якщо результат попередніх переоцінок «дооцінений» і знову проводять дооцінку, то суму дооцінки вносять до складу додаткового капіталу (як під час першої дооцінки); або якщо результат попередніх переоцінок «уцінений» і знову проводять уцінку, то суму уцінки вносять до складу витрат поточного періоду (як під час першої уцінки).

Труднощі виникають, коли результат попередніх переоцінок «дооцінений», а проводять уцінку. У цьому випадку суму попередніх переоцінок потрібно порівняти з сумою уцінки. При цьому можливі два результати:

- сума уцінки менша за суму попередніх дооцінок або дорівнює їй;
- сума уцінки перевищує суму попередніх дооцінок.

У першому випадку суму уцінки списують за рахунок раніше створеного додаткового капіталу, тобто за рахунок зменшення залишку на субрахунку 423 «Дооцінка активів» (тієї суми на цьому субрахунку, яка стосується саме об'єкта, що його уцінюють).

У другому випадку частину суми уцінки списують за рахунок раніше створеного додаткового капіталу, тобто за рахунок зменшення залишку на субрахунку 423 «Дооцінка активів» (тієї його частини, яка стосується об'єкта, що його уцінюють), а іншу — відносять до витрат поточного періоду (субрахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»).

Згідно з існуючим порядком, 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.

Складність і трудомісткість бухгалтерського обліку переоцінки основних засобів частково пов'язана з використанням нового економічного терміну "справедлива вартість". Відповідно до П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств" справедлива вартість — це сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. Як правило, справедливу вартість основних засобів визначають за ринковою вартістю, а в разі відсутності таких даних — за відновною вартістю. Інформацію про ринкову вартість основних засобів можна отримати з відомостей заводів-виробників, прайс-листів посередників, періодичних видань, безпосередньо на ринку, в агенціях нерухомості, у експерта-оцінювача, зі збірників цін. Але слід зазначити, що при великій номенклатурі визначення справедливої вартості кожного об'єкта основних засобів — це дуже трудомісткий процес. Крім того, у названих джерелах інформації наведена вартість нових основних засобів, а об'єкти, що знаходяться на підприємстві, найчастіше вже зношені, тому визначення їх справедливої вартості є певною проблемою і, знову ж таки, здебільшого, буде покладено на експертну комісію, при цьому відсутні чіткі критерії визначення об'єктивності проведеної нею роботи. Тому в подібних випадках варто дослухатись до думки вченої Богатко Н., яка пропонує використовувати методики, що застосовуються експертами-оцінювачами [5].

Необхідно зауважити, що доцільність проведення переоцінки слід розглядати з різною метою і не лише для відображення реальної вартості основних засобів у регістрах бухгалтерського обліку, а і для визначення сум нарахування амортизації.

Зміна вартості основних засобів безпосередньо впливає на зміну розміру амортизаційних відрахувань, які формують інвестиційні ресурси підприємства.

Крім того, неправильна оцінка основних засобів може призвести до таких негативних наслідків, як неточне нарахування амортизації, а звідси викривлення собівартості продукції, робіт і послуг, а отже, і

показників доходності, рентабельності підприємства, що може призвести до неправильних висновків при аналізі діяльності підприємства і, як наслідок, до прийняття хибних управлінських рішень.

У наш час переоцінену первісну вартість та суму зношення визначають множенням, відповідно, первісної вартості і суми зношення об'єкта основних засобів на індекс переоцінки, який визначають діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Але заслуговує на увагу і запропонований Франком Вудом метод амортизації для необоротних активів - "метод переоцінки", який, на його думку, зменшує витрати часу на розрахунок амортизації. Суть його полягає в тому, що основні засоби оцінюються на початок періоду, додаткове надходження засобів у звітному періоді збільшує їх вартість, і потім проводиться переоцінка в кінці періоду. Величина зменшення вартості показує суму зношення, що повинна бути нарахований на засіб. На нашу думку, у вітчизняному бухгалтерському обліку цей метод можна було б використовувати для нарахування амортизації необоротних активів у тих випадках, коли важко визначити суму амортизації іншими методами.

Отримані результати переоцінки необхідно відображати на рахунках бухгалтерського обліку, що є досить складним процесом. Відповідно до П(С)БО 7 сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів вноситься до складу додаткового капіталу, а сума уцінки — до складу витрат звітного періоду в тому випадку, якщо раніше переоцінка не здійснювалася. При проведенні переоцінки об'єкта основних засобів змінюються в однакових пропорціях первісна вартість об'єкта та сума накопиченого зношення, крім випадку, коли залишкова вартість об'єкта, що переоцінюється, дорівнює нулю. Така ситуація є особливою і виникає, коли об'єкт повністю амортизований, але перебуває у нормальном стані і продовжує використовуватися у виробничому процесі. Переоцінена вартість такого об'єкта визначається додаванням його справедливої вартості до первісної без зміни суми зношення, тобто в цьому випадку сума дооцінки дорівнює справедливій вартості об'єкта основних засобів.

Відображення результатів подальших переоцінок залежить від тенденції та розміру змін справедливої вартості. У разі уцінки об'єкта, що раніше був дооцінений, сума уцінки списується на зменшення іншого додаткового капіталу в сумі, що не перевищує суму попередніх дооцінок, а сума уцінки, що залишилася, — на витрати звітного періоду. У разі дооцінки об'єкта основних засобів вона визначається як дохід звітного періоду в сумі, що не перевищує суму попередніх уцінок цього об'єкта, віднесена на витрати, а різницю між сумою дооцінки та сумою раніше віднесеної на витрати уцінки відносять до складу додаткового капіталу.

Але не всі науковці погоджуються з тим, що запропонована в П(С)БО 7 методологія відображення в обліку результатів переоцінки є доцільною для застосування. Вона була запозичена з МСБО 16 з метою узгодження вітчизняного обліку з нормами міжнародного. Слід сказати, що в міжнародній практиці такий метод переоцінки має сенс тому, що це пов'язано з чинною в зарубіжних країнах системою оподаткування, яка базується на даних бухгалтерського обліку. В Україні ж бухгалтерський і податковий облік стосовно переоцінки взагалі ніяким чином не пов'язані, крім того, відмінності між ними поглиблюються.

Переоцінка, що проводиться за нормами бухгалтерського обліку, для норм податкового обліку (при розрахунку балансової вартості основних фондів та нарахуванні амортизації) не враховується, як і в бухгалтерському обліку індексацію основних фондів не відображають.

Описаний порядок переоцінки застосовується у всіх випадках, крім одного. Відповідно до п. 17 П(С)БО-7 якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів (нематеріальних активів) дорівнює нулю, то його переоцінену залишкову вартість визначають додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта.

Хочу звернути увагу на той момент, що П(С)БО 7 не наголошує на необхідності обов'язкового проведення переоцінки об'єкта основних засобів, якщо його залишкова вартість дорівнює нулю, але такий об'єкт продовжує використовуватися у діяльності суб'єкта господарювання.

Тому проблема висвітлення відмінностей фінансового і податкового обліку основних засобів є актуальною і практично значущою, тим більше, що досвід економічно розвинених зарубіжних країн переконує у доцільності існування обох підсистем бухгалтерського обліку, оскільки кожна з них забезпечує вимоги окремих видів звітності — фінансової і податкової, відмінність між якими дуже суттєва.

Методологія відображення в бухгалтерському обліку зміни облікової вартості основних засобів у результаті їх переоцінки та різниць від переоцінки залишкової вартості об'єктів основних засобів, які не переоцінювались і переоцінювались, дуже складна.

Як правило, під час переоцінки ми додаємо або віднімаємо від вартості активу певну суму, і паралельно, у тій самій пропорції змінюємо суму амортизації. Такий спосіб всі звикли вважати єдино правильним, причому настільки, що навіть у П(С)БО інший і не згадується. Водночас необхідно зазначити, що МСФЗ передбачені два різні способи відображення накопиченої амортизації для двох різних способів оцінки активів. Перший з них (вже відомий нам) застосовується, коли переоцінка здійснюється відповідно до індексу зростання (зниження) цін, а другий - при переоцінюванні будівель після

проведеної їх реконструкції, капітального ремонту чи переобладнання. Оскільки в такому випадку немає потреби зважати на їхню первісну вартість, то й амортизацію переоцінювати теж немає сенсу. Уся накопичена сума амортизації у таких випадках просто списується, причому як під час дооцінки, так і під час уцінки.

Висновки та перспективи подальших розвідок

За відсутності зв'язків між бухгалтерським і податковим обліком в Україні при відображенні результатів переоцінки застосування рахунку 42 "Додатковий капітал" взагалі не є обов'язковим. Можна безпосередньо кореспондувати збільшення (зменшення) вартості активів за рахунок нерозподіленого прибутку (непокритих збитків). При цьому зберігається головна ідея: збільшення (зменшення) вартості активів призводить до збільшення (зменшення) власного капіталу. Тобто в умовах, коли переоцінка жодним чином не впливає на формування податкової бази, немає жодного значення, яким чином проводяться суми переоцінки — через рахунки додаткового капіталу, доходів і витрат чи безпосередньо зараховуються до прибутків або збитків, на які насамкінець перетворюється переоцінка.

Список літератури

1. Господарський кодекс України №436-IV від 16.01.2003 р. (зі змінами та доповненнями) [Текст].
2. Податковий кодекс України №2756-IV від 02.12.2010р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi?nreg=2755-17>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [затверджено наказом МФУ від 27.04.2000 р. № 92] [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>.
4. Об'єднання підприємств : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 [затверджено наказом МФУ від 07. 07. 1999 р. № 163] [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>
5. Богатко, Н. Г. Фінансовий облік [Текст] : монографія / Н. Г. Богаткою – К. : А. С. К., 2010. - 144с.
6. Грачева, Р. Е. Енциклопедія бухгалтерського учета [Текст] / Р. Е. Грачева. – К. : Галицькие Контракты, 2008. – 832 с.
7. Грачова, Р. Е. Облік основних засобів [Текст] / Р. Е. Грачева. - Бібліотека «Дебета- кредита» 2011. – 146 с.
8. Гринько, А. П. Облік основних засобів: теорія, стан, проблеми, перспективи [Текст] / А. П. Гринько. - Харків. : ХДАТОХ, 2012. - 277с.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України [Текст] : закон України №996-XIV від 16.07.1999 р. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

References

1. Economic Code of Ukraine № 436- IV of 16.01.2003. (2003).
2. Tax Code of Ukraine № 2756 -IV of 02.12.2010. (2010). Retrieved April 15, 2014, from <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi?nreg=2755-17>.
3. Regulations (standards) 7 "Fixed Assets" [approved by MOF on 27.04.2000, № 92]. (2000). Retrieved April 15, 2014, from <http://minfin.gov.ua>.
4. Regulations (standards) 19 " Business Combinations " [approved by MOF on 07.07.1999, № 163]. Retrieved April 15, 2014, from <http://minfin.gov.ua>.
5. Bohatko, N. G. (2010). Financial Accounting. Kyiv : ASK.
6. Grachev, R. E. (2008). Encyclopedia of accounting and auditing. Kyiv : Galytski contracty.
7. Grachev, R. E. (2011). Accounting for fixed assets. Library " Debit-Credit ".
8. Grynko, A. P. (2012). Asset Accounting : Theory, current status, problems and prospects. Kharkov: HDATOH.
9. Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting Ukraine » № 996 -XIV of 16. 07. 99. Retrieved April 15, 2014, from <http://zakon.rada.gov.ua>

Стаття надійшла до редакції 02.04.2014р.