

**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ
КАФЕДРА АУДИТУ, РЕВІЗІЇ ТА АНАЛІЗУ**

**КУРСОВА РОБОТА
на тему:
«ЕКСПЕРТНЕ ДОСЛІДЖЕННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ»**

Виконав: студент гр.ОЕЕМ-11
Язловецький В.В.

Перевірила: к.е.н., доцент
Хаблюк О.А.

Тернопіль 2017

ЗМІСТ

Вступ	3
1. Необоротні активи як об'єкт експертного дослідження	5
2. Визнання та оцінка необоротних активів	12
3. Організація експертного дослідження необоротних активів	20
Висновок	42
Список використаних джерел	45

ВСТУП

В умовах ринкових відносин значно підвищується роль необоротних активів в складі майна підприємства.

Найбільш перспективний напрямок виводу економіки держави зі становища, що склалося – це зусилля на покращення економічного стану підприємств, організацій, об'єднань, які є основним господарюючим ланцюгом економіки. Практика останніх років показує, що традиційні методи господарювання не приносять потрібних результатів в умовах переходу економіки до ринку, необхідні нові підходи до питань теорії та практики ведення виробничо-господарської діяльності.

Якісно нові вимоги до підвищення ефективності обліку і відображення у звітності фінансових і виробничих активів підприємств визначають всебічне осмислення і введення в практику обліку якісно нового виду активів – необоротних активів. Дана категорія певною мірою є новою для господарської практики України, а також маловивченою і не до кінця розробленою. Але, не дивлячись на це, в реальному житті зустрічатися з ними доводиться все частіше: в результаті повсюдного використання комп'ютерних програм, розвитку науки і техніки виникає необхідність у правовому оформленні та експертному дослідженні прав на корисні моделі, промислові зразки, знаки для товарів та послуг.

Багато елементів, пов'язаних з експертним дослідженням нематеріальних активів недостатньо законодавчо врегульовані, у зв'язку з чим у бухгалтерів-практиків виникає багато питань.

На даний час методика і принципи побудови обліку та експертизи необоротних активів є об'єктом пильного вивчення світової економічної науки і практики.

Проблеми експертизи необоротних активів займають вагоме місце в економічних дослідженнях. Загалом, цими питаннями займались не лише такі вітчизняні вчені, як Ф. Ф. Бутинець, А. Г. Загородній, В. Г. Швець Н. О.

Гура, а й зарубіжні М. С. Метьюса, Б. Е. Райса та ін. Хоча низка питань залишаються невирішеними, серед них можна виділити проблеми пов'язані із класифікацією та сутністю необоротних активів в процесі експертного дослідження.

У той же час, глибокі і всебічні теоретичні дослідження в даній галузі з комплексним аналізом як вітчизняної, так і міжнародної облікової практики досить рідкісні, а іноді, і зовсім відсутні. У більшості робіт в неповній мірі дається критичний аналіз існуючих теоретико-методологічних основ і практичної багатоаспектності обліку даного виду активів, недостатня увага приділяється питанням вдосконалення методології та практики бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Вищенаведене зумовило актуальність вибраної теми.

4. Необоротні активи як об'єкт експертного дослідження

Проблеми експертизи необоротних активів займають вагоме місце в економічних дослідженнях. Загалом, цими питаннями займалися не лише такі вітчизняні вчені, як Ф. Ф. Бутинець, А. Г. Загородній, В. Г. Швець Н. О. Гура, а й зарубіжні М. С. Метьюса, Б. Е. Райса та ін. Хоча низка питань залишаються невирішеними, серед них можна виділити проблеми пов'язані із класифікацією та сутністю необоротних активів в процесі обліку, аналізу і контролю [1].

Підприємство у процесі виробництва здійснює умови які поєднують засоби виробництва і робочу силу в свою чергу вони складаються із предметів та засобів праці. У сукупності вони становлять виробничі засоби підприємства, які поділяються на оборотні та основні. Поняття терміну «необоротні активи» в економічній теорії не використовується, замість цього терміну використовується категорія «основний капітал». Під основним капіталом слід розуміти частину продуктового капіталу яка безперервно і повною мірою бере участь у виробництві товару та переносить на новий продукт частину своєї вартості (в мірі зношення). Частину авансового капіталу, яка втілюється в засобах праці (інструменти, машини, споруди, устаткування) теж слід віднести до основного капіталу [2].

Відповідно до сучасних економічних реалій це визначення не є коректним, адже тут враховані лише матеріальні економічні ресурси, які виражені у формі основних засобів. У вищезгадану економічну теорію необхідно врахувати довгострокові фінансові інвестиції та нематеріальні ресурси. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» необоротними активами називають всі активи, які не є оборотними, термін використання яких перевищує один рік. Дане визначення є досить складним для сприйняття, оскільки можливість ідентифікувати конкретні ознаки, які

притаманні тільки необоротними активами не використовуючи визначення необоротних активів неможливо.

Частина вітчизняних вчених схильні вважати, що необоротні активи – це усі ресурси підприємства, які необхідні для виробництва продукції. До них належать: основні засоби; необоротні активи; нематеріальні активи; фінансові інвестиції: довгострокові та капітальні; гудвіл; відстрочені податкові активи та довгострокова дебіторська заборгованість. Виходячи із вищесказаного та беручи до уваги той факт що розвиток економіки та бухгалтерського обліку не стоїть на місці, не дивно, що термін «необоротні активи» змінюється та удосконалюється [3].

Досить цікавою є «ринкова» класифікація необоротних активів яка відображає реальні внески від початку користування до кінцевого результату фінансової діяльності підприємства. Умовно їх можна розділити на «живі» та «мертві». Активи, які реально генерують прибуток називають «живі», «мертві» активи генерують «збитки». Кошти, які витрачають на зміст і обслуговування, включити суму податку на майно, що знімається з цих фондів, через реалізацію продуктів себе не окуповують [4].

Бухгалтер - експерт у своїй професійній діяльності термін «необоротні активи» не використовує, так як кожен складову необоротних активів визначено окремим рахунком у бухгалтерському плані. В економічній теорії на відмінну від бухгалтерського обліку при проведенні економічного аналізу використовують поняття «необоротні активи». Це можна пояснити тим що, економіка та економічний аналіз вимагають узагальнену інформацію, тоді як облік потребує більш детальну інформацію про окремі необоротні об'єкти підприємства.

Всі господарські засоби, процеси та явища у фінансово-господарській діяльності підприємства здійснюють постійне та неперервне відображення у бухгалтерському обліку. Основні засоби (земельні ділянки, капітальні інвестиції, будівлі та споруди, багаторічні насадження, транспортні засоби, машини та обладнання) які є однією із складових необоротних активів

відображаються на рахунку 10 «Основні засоби», їх надходження, вибуття, та амортизація проводиться згідно з П(с)БО 7 «Основні засоби». Для належного ведення та в подальшому ефективного використання основних засобів в бухгалтерському обліку важливим є чітке дотримання принципу їх класифікації. Відповідно до своєї діяльності підприємство може розширювати класифікацію основних засобів, поділяючи їх групи та підгрупи на орендовані та власні, такі що перебувають в експлуатації, на модернізації, часткової ліквідації, ремонтні, на реконструкції тощо [5].

Основні засоби групуються за однотипними і технічними характеристиками за призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів. Підприємство поряд з використанням матеріальних необоротних активів у виробничій діяльності використовує об'єкти нематеріальних активів. Наявність яких забезпечує розвиток матеріально-технічної бази підприємства.

Інші необоротні матеріальні активи (малоцінні необоротні матеріальні активи, інвентарна тара, бібліотечні фонди, предмети прокату) відображають за дебетом надходження створених, придбаних чи безоплатно отриманих інших необоротних матеріальних активів на підприємство, що приводить до збільшення економічних вигод. За кредитом вибуття цих активів. Матеріальний актив – це актив, який можна побачити та до якого можна доторкнутися рукою.

Розглянемо нематеріальні активи. Відповідно до П(С)БО №8 “Нематеріальні активи” нематеріальним активом є немонетарний актив, який не має матеріальної форми та при необхідності можуть бути ідентифіковані підприємством за умови використання його більше одного року для виробництва торгівля, для адміністративних цілей чи надання в оренду іншим юридичним особам. Якщо об'єкт відповідає критеріям та визначенню нематеріальних активів то він може бути включений до складу нематеріальних активів.

Для правильного використання нематеріальних активів, слід передусім

розуміти його значення, оскільки воно є досить складним. Значної уваги потребує розуміння визначення «немонетарний актив». Немонетарні активи – це всі активи, крім грошових коштів у яких відсутня фізична субстанція. Прикладами таких активів є авторські права, ліцензії, комп'ютерне програмне забезпечення, товарні знаки, патенти тощо [6].

Значна більшість нематеріальних активів має матеріальний носій. Наприклад, флеш-карта або зовнішній жорсткий диск виступає матеріальним носієм програмного забезпечення, а паперовий носій містить угоду про авторські права. В цьому випадку фізична субстанція є вторинною по відношенню до нематеріального компоненту – інформації. Досить часто в поєднанні з нематеріальним активом використовується матеріальний елемент.

Наприклад, програмним забезпеченням верстата керує комп'ютер. Отже, комп'ютер виступає невід'ємною частиною апаратного забезпечення. В такому випадку слід матеріальний елемент тобто комп'ютер обліковувати у складі основних засобів.

-Ідентифікований актив - це актив, який на дату придбання відповідає критеріям:

- оцінка придбаного активу може бути достовірно визначена;
- при використанні в майбутньому очікується отримання економічних вигод.

Можливість ідентифікувати актив означає, що його можна відокремити від підприємства. Найповніший перелік основних характеристик та видів нематеріальних активів розкрито у Порядку експертної оцінки нематеріальних активів [7].

Вищезгаданим документом визначено, що нематеріальними активами виступають об'єкти права інтелектуальної власності, об'єкти права користування організаційними, економічними та іншими вигодами, гудвіл, об'єкти права користування природними ресурсами.

Розглянемо декілька нематеріальних об'єктів права інтелектуальної

власності більш детально:

Право власності на винахід об'єктом яких виступає продукт (речовина, рослина чи тварини, штамп, пристрій) засвідчується патентом.

Право власності на фірмове найменування. Кожна юридична особа має своє найменування, яке зареєстроване у єдиному державному реєстрі. Юридична особа згідно із чинним законодавством має певні права та обов'язки, які пов'язані з користування найменування.

Право власності на знаки для послуг чи товарів засвідчується свідоцтвом, виданим відповідно до законодавства та встановлених норм.

Право власності на корисну модель, об'єктом якої може виступати конструктивне використання пристрою, яке засвідчується патентом.

Об'єкти права користування природними ресурсами:

Право користування земельною ділянкою. Покупець має право на господарське використання земельної ділянки, також йому належить право оренди земельної ділянки.

Право на користування геологічною інформацією та іншою інформацією про природне середовище.

Право на користування кадрами. До такого права можна віднести право на розробку корисних копалин.

Право на користування іншими ресурсами природного середовища.

Об'єкти права користування організаційними, економічними та іншими вигодами:

Право на користування економічними та іншими привілеями.

Економічні вигоди від користування монопольним положенням на ринку.

До нематеріальних активів також відносять гудвіл. У бухгалтерському обліку гудвіл – це вартість придбання яка перевищує справедливую вартість придбаних ідентифікованих зобов'язань і активів на дату придбання.

У податковому обліку гудвіл називають нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між балансовою вартістю активів

підприємства та його звичайною вартістю як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо [8].

Будь яке підприємство вартість якого взята в цілому як єдиний господарсько-майновий комплекс, відрізняється від загальної вартості його зобов'язань і активів. Ця різниця і називається гудвілом, вона може бути негативною, або позитивною. Якщо виникає від'ємна різниця між закупівельною ціною і оціночною вартістю майна, придбаного підприємством тоді виникає негативний гудвіл. Позитивний гудвіл – це та ціна за підприємство яку готовий заплатити покупець, понад його справедливую ринкову вартість.

У обліку вартість гудвілу, який виник при придбанні іншого підприємства відображається на рахунку 191 "Гудвіл при придбанні", за кредитом – сума списаного гудвілу та втрати від зменшення корисності гудвілу. Рахунок 193 "Гудвіл при приватизації (корпоратизації)" використовується для державних та комунальних підприємств [9].

У процесі експлуатації нематеріальні активи, основні засоби та інші необоротні активи зношуються і старіють, а отже можна розрізнити два типи зношеності таких активів – моральне і фізичне.

Необоротні активи у процесі експлуатації поступово втрачають свою споживчу вартість така втрата вартості називається фізична зношеність. Моральне зношення називають втрату економічної доцільності і ефективності використання основних фондів до закінчення терміну повного фізичного зношення. Моральне зношення може бути як часткове так і повне. Під частковим моральним зношенням розуміють часткову втрату споживної вартості обладнання. При повному моральному зношенні обладнання знецінюється повною мірою та подальше його використання приносить збиток.

Отже, із вище викладеного матеріалу можна зробити висновок, що

фундаментом для початку господарської діяльності будь-якого підприємства є придбання необоротних активів. Відповідно до умов розвитку інноваційних технологій та глобалізації підприємницької діяльності одним із основних завдань підприємств є повна автоматизація облікового процесу необоротних активів. Так як, автоматизація дозволить правильно розпоряджатися, контролювати та удосконалювати необоротні активи.

У сучасному економічному суспільстві з кожним роком все більшої актуальності набирає процес автоматизації. Найбільш важливим цей процес є для власників підприємства, інвесторів та кредиторів як зовнішніх так і внутрішніх. Адже, від того, наскільки ефективно використовують наявні активи, від їх досконалості, залежить результат роботи підприємства та можливість впровадження інновацій для подальшого розвитку організації [10].

Можливо ключовим фактором виступає те, що в нашій країні порівнянні з країнами Західної Європи практика з впровадженням інновацій є доволі низькою. Хоча згідно з даними 2014 року перелік інвестицій венчурних фондів України у нас налічується 1255 науково-дослідницьких організацій та 84969 науковців, з яких 78% інновацій мають бути впроваджені на підприємстві. Але згідно даних американського наукового журналу «Scientific American (SciAm)» в Україна використовує інновації лише 3,02% [11].

Аналізуючи вищесказане можна зробити висновок, що необоротні активи відіграють вагомую роль у сучасних умовах господарювання. Але для того, щоб від його використання отримувати максимальний прибуток потрібно більшу увагу приділяти аналізу та контролю за ними. Адже при правильному аналізі та виправлення недолік прибуток підприємства може вирости в середньому на 9-12%.

2. Визнання та оцінка необоротних активів

Один із найважливіших елементів діяльності підприємства є наявність активів, тобто засобів виробництва. Активами називають ресурси які контролюються підприємством, і вартість яких може бути оцінена. Активи в свою чергу класифікуються на оборотні і необоротні. Як вже нам відомо однією із складових необоротних активів є основні засоби.

Розглянемо основні критерії визнання основних засобів на які звертає увагу експерт:

I. Об'єкт основних засобів активом визнається за умов:

- вартість об'єкта може бути визначена достовірно;
- підприємство отримає в майбутньому економічну вигоду, та пов'язане з використанням актива.

II. У визначенні основних засобів наведені певні критерії визнання їх:

- призначення (утримується з метою використання їх у виробництві)
- термін корисного використання (більше одного року, або операційного періоду, якщо такий довший за один рік);
- матеріальність (наявність матеріальної форми).

Відповідно до П(с) БО 7 одиницею обліку основних засобів є його об'єкт.

Об'єкт основних засобів – закінчений пристрій з усіма пристосуваннями або окремий конструктивний предмет, який призначений для виконання самостійних функцій, або відокремлений конструктивний комплекс об'єднаних предметів одного або різного значення, що контролюється підприємством[12].

Якщо об'єкт основних засобів, який складається із декількох частин а кожна з цих частин має різним строк використання, то в обліку він може визнаватися як окремий об'єкт основних засобів. При виникненні ситуації, що об'єкти основних засобів якимось чином не відповідають вищезгаданим

критеріям, то такі об'єкти повинні бути виключені із балансу і відображатися у складі витрат підприємства за певний період. Також на підприємстві можуть бути основні засоби які отримані в операційну оренду 01 «Орендовані необоротні активи», або на підприємстві знаходяться тимчасово та не є його власністю 02 «Активи на відповідальному зберіганні».

Основні засоби поділяються на дві окремі групи:

I – основні засоби;

II – інші необоротні матеріальні активи.

Основні види оцінки основних засобів показано в таблиці 1.

Таблиця 1.

Основні види оцінки основних засобів

Первісна вартість	Фактична собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів сплачених для придбання необоротних активів	Визначається при надходженні основних засобів внаслідок: - безоплатно отриманих; - обміну на подібні чи неподібні активи; - створення чи придбання ; - отриманих як внесок до зареєстрованого капіталу
Справедлива вартість	Сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операцій між обізнаними та незалежними сторонами	Визначається при надходженні безоплатно отриманих, або як внесок до зареєстрованого капіталу
Переоцінена вартість	Вартість необоротних активів після їх переоцінки	Визначається після проведенні переоцінки основних засобів

Ліквідаційна вартість	Вартість інших активів, або сума коштів, яку підприємство очікує отримати, від ліквідації необоротних активів, після закінчення строку його використання, з врахуванням витрат які пов'язані з ліквідацією	Визначається при оприбуткуванні основних засобів для розрахунку амортизації
Залишкова вартість	Різниця між первісною вартістю і сумою нарахованої амортизації	Визначається для включення вартості основних засобів до підсумкового балансу

В процесі діяльності основні засоби поділяються на виробничі та невиробничі.

До виробничих основних засобів відносимо: силові машини і устаткування, транспортні засоби, виробничі будівлі та споруди, комп'ютерна техніка, передавальні пристрої, виробничі будівлі та споруди та інше.

До невиробничих основних засобів включаються: будинки культури, готелі, лікарні, клуби, житлові будинки тощо.

Основні цілі використання основних засобів:

використання для здавання в оренду;

використання в процесі виробництва;

використання для здійснення культурно-побутових та адміністративних функцій;

використання для поставки надання послуг і товарів.

Однією із складових необоротних активів є нематеріальні активи, які відображаються у активі балансу та кореспондуються на рахунку 12 «Нематеріальні активи» [13].

На рис. 1 розглянемо обставини за яких проводиться оцінка нематеріальних активів.

Специфіка нематеріальних активів майна підприємства відображається

в особливості їх оцінки. Розглянемо основні аспекти, які зумовлені складністю визначення вартісної оцінки нематеріальних активів:

- різні способи їхньої появи на підприємстві;
- характер отриманих результатів вартісної оцінки;
- різноманітність об'єктів інтелектуальної власності, кожний з яких має бути оригінальним відповідно до закону;
- різна форма їх практичного використання на підприємстві.



Рис.1 Обставини проведення оцінки нематеріальних активів

Для оцінки вартості нематеріальних активів частіше всього стали використовувати міжнародні стандарти оцінки майна, які були розроблені Міжнародним комітетом і набрали чинності з 1994 року. Оцінка вартості нематеріальних активів включає чотири етапи і проводиться в послідовності:

I – проводиться обстеження нематеріальних активів;

II – здійснюється правова експертиза;

III – з'ясовується тип вартості і вибір відповідного методу оцінки;

IV – формується база (інформаційна) для проведення оцінки;

V – проводиться розрахунки вартості активів за певними вибраними методами;

VI – здійснюється підготовка звіту про оцінку активів.

Під час першого етапу необхідно пересвідчитись в наявності матеріальних носіїв, які є об'єктами обліку. До таких носіїв можна віднести зразки певної продукції, жорсткі магнітні диски, флеш-накопичувачі, вінчестери та інші носії інтелектуальної власності.

Другий етап ідентифікує право на об'єкт інтелектуальної власності (наявність патентів, свідоцтва чи інших документів які засвідчують право власності).

Проведення третього етапу залежить від мети оцінки чи правової ситуації.

Четвертий проводиться залежно від правової ситуації чи мети оцінки, або інших факторів.

П'ятий етап залежить від вибраного методу формування відповідної інформаційної бази для проведення оцінки. Даний метод включає характеристику об'єктів інтелектуальної власності чи товарів, джерела отримання прибутку від використання даних об'єктів, опис ринку об'єктів та інше [14].

Після закінчення вищезгаданих етапів формується звіт або акт про оцінку вартості нематеріальних активів (офіційний документ, у якому міститься вступ, опис об'єктів інтелектуальної власності, що оцінюється,

характеристика видів вартості певних об'єктів та інше). У звіті повинен відображатися повний розрахунок вартості нематеріальних активів, а також застосовувати обмеження щодо отриманого результату.

Розглянемо оцінку об'єкта необоротних активів відповідно до міжнародних стандартів. Першим кроком при оцінці за міжнародними стандартами потрібно визнати необоротні активи, визнання яких вимагає МСФЗ.

Відповідно до МСФЗ при первісній оцінці слід оцінювати його собівартість тобто його первісну вартість (рис. 2).

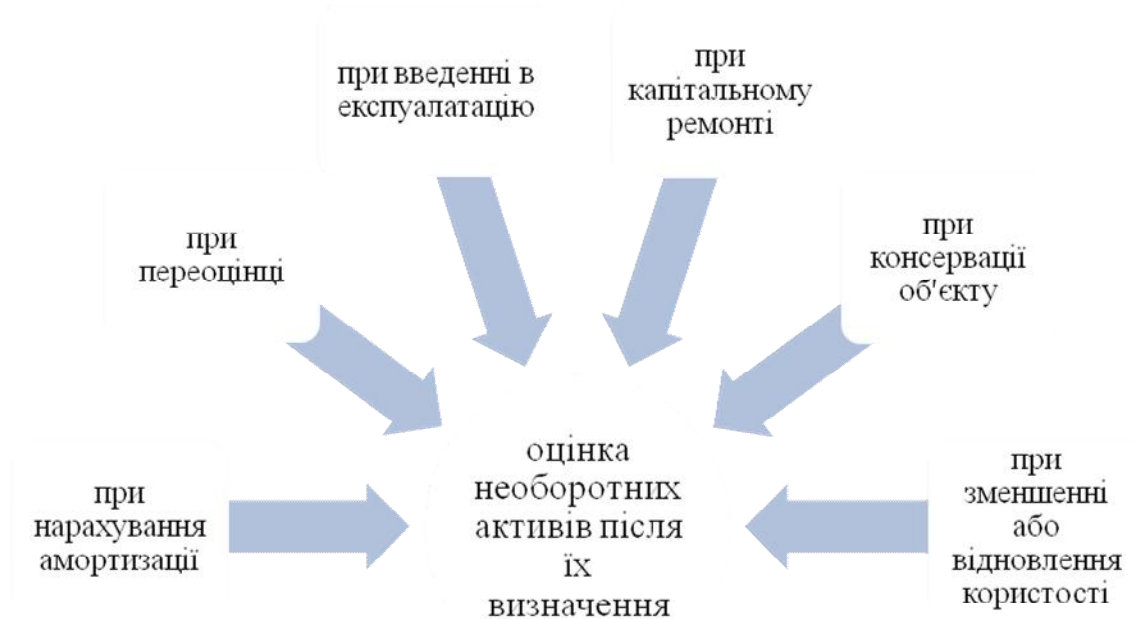


Рис. 2. Цілі оцінки необоротних активів після їх визначення.

Після визнання суб'єкта оцінки слід обрати одну із концепцій подальшої оцінки активу:

- а) модель переоцінки;
- б) модель собівартості.

Модель якій віддали перевагу затверджують у наказі про облікову політику також її слід застосовувати до всіх активів. Хоча активи можуть оцінювати і після дати балансу.

Одним із окремих питань є оцінка строку корисної експлуатації активу,

адже вона впливає на суму податкового прибутку та на суму амортизаційних витрат й достовірності фінансової звітності [15].

У вітчизняних вимогах на відміну від міжнародних запропонований лише один метод переоцінки активів – залишкова вартість об'єкта суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

Слід підкреслити, що переоцінці належить як первісна вартість об'єкту так і суму нарахованого зносу.

Пропоную розглянути індекс переоцінки, який застосовується при діленні справедливої вартості на залишкову вартість об'єкта:

а) **Індекс переоцінки = справедлива вартість * залишкова вартість;**

б) Переоцінена первісна вартість = первісна вартість * індекс переоцінки;

в) Переоцінена сума зносу = сума зносу * індекс переоцінки.

Припинення визнання настає якщо він активів в майбутньому не очікують економічних вигод або після їх вибуття. У такому разі у МСБО визнають прибуток чи збиток Та як різниця між чистими надходженнями від вибуття та балансовою вартістю об'єкта.

Цілі оцінки необоротних активів при припиненні їх визнання:

при форс-мажорі, нестачі, псуванню;

при ліквідації;

при передачі у фінансову оренду;

при переводі у склад запасів з подальшою реалізацією.

У процесі експертного дослідження дійшли висновку, що оцінка – це процес грошового вимірювання об'єктів (необоротних активів) обліку. Їх застосовують після визнання необоротних активів, при припиненні визнання, під час їх визнання. На кожному етапі застосовують певні види та методи оцінки, що формує вартісні показники оцінки статей активів у балансі організації.

Відповідно до змін у національному законодавстві з'являється новий

термін «сукупний дохід». Інформація про сукупний дохід відображається у звіті про фінансові результати, та після змін в НП (С) БО №1 дістав назву «Звіт про сукупний дохід».

На рахунку 41 «Капітал у дооцінках» зберігається узагальнена інформація про дооцінку необоротних активів та фінансових інструментів.

Рахунок 41 має такі субрахунки:

411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»;

412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів»;

413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів»;

414 «Інший капітал у дооцінках».

Дооцінка необоротних активів (р 2400) за дебетом рахунків 12, 15, 10 та кредитом субрахунків 412, 411 або обороти за дебетом субрахунків 412 та 411 і кредитом 10, 12, 15 [16].

Для розвитку українського законодавства важливим напрямком є вирішення питань щодо порядку оцінки необоротних активів за сумою очікуваного відшкодування, регулярність переоцінки необоротних активів та застосування окремого методу переоцінки будівель.

3. Організація експертного дослідження необоротних активів

Під терміном «облікова політика» слід розуміти сукупність методів, принципів та процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [19].

Облікову політику можна розглядати, як сукупність методів та прийомів, за допомогою яких здійснюється керівництво обліком в Україні, з іншого – це сукупність конкретних методів та способів організації і форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.

Інвентаризація активів та зобов'язань проводиться щорічно перед поданням річної фінансової звітності, орієнтовно з 1 по 23 грудня. Порядок проведення інвентаризації необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів визначається окремим наказом керівника підприємства щорічно станом на 1 грудня.

На підприємстві працює постійно діюча інвентаризаційна комісія. До її складу входять:

Голова комісії – головний бухгалтер

Члени комісії: адміністратор та бухгалтер.

На інвентаризаційну комісію покладені такі завдання:

проведення робіт щодо оцінки зобов'язань та активів;

оцінка ефективності застосованих процедур та методів облікової політики;

розробка і затвердження пропозицій щодо змін на наступний рік.

У пункті 1.5 облікової політики зазначені методологічні аспекти ведення обліку необоротних активів.

Відповідно до П(С) БО 7 «Основні засоби» амортизація нараховується із застосування прямолінійного методу. Величина амортизації залежить від строку корисного використання об'єкта ОЗ. Річна сума амортизації визначається шляхом ділення вартості, яка амортизується, на строк

корисного використання об'єкта [20].

Основні засоби, які знаходяться в процесі розширеного відтворення потребують безперервного його оновлення. Він характеризується безперервним введенням в дію споруд, будівель, устаткувань та іншим основних засобів.

На підприємство основні засоби надходять в результаті придбання за плату у інших підприємств і осіб; внесення засновниками в рахунок їх вкладів у статутний фонд підприємства, а також в результаті капітальних інвестицій.

Амортизація нематеріальних активів нараховується із застосуванням прямолінійного методу.

Експертиза нематеріальних активів здійснюють за первісною вартістю, що складається з фактичних витрат на придбання і приведення до стану, в якому вони придбані для використання із запланованою метою [21].

Головний бухгалтер несе відповідальність за прийняття на тимчасове зберігання документації до архіву. Видача документації в тимчасове користування посадовим особам здійснюється за письмовим дозволом головного бухгалтера. Особам, які не є працівниками підприємства, - з письмового дозволу директора.

Установлено місце зберігання (архів) первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, виготовлених на всіх видах носіїв інформації.

Строки зберігання документів :

первинні документи – три роки;

оборотні відомості – три роки;

облікові реєстри – три роки;

акти про матеріальну ліквідацію та переоцінку – два роки;

акти ревізії – п'ять років;

протоколи переоцінки, зношення, реконструкції і модернізації – постійне зберігання,

паспорти будівель та споруд – два роки,

зразки підписів – поки не мене потреба.

Доступ сторонніх осіб до приміщення архіву заборонений.

Облік документів ведеться автоматизовано програмою "1С:Бухгалтерії 8.2. для України".

На підприємствах операції з обліку необоротних активів оформлюється первинними документами, що визначені наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» № 352 від 29 лютого 1995 року.

Для документального оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку їх введення в експлуатацію застосовується акт приймання - передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (03-1) [22].

При оформленні прийняття основних засобів на кожний окремий об'єкт оформляється актом в одному примірнику призначеним за розпорядженням керівника.

Складання загального акта, що оформляє приймання декількох об'єктів основних засобів, допускається тільки у випадку обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання, якщо дані об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті в одному календарному місяці.

У разі передання основного засобу іншому підприємству складається акт у двох примірниках (перший – для підприємства яке здає; другий – для підприємства яке отримує основний засіб).

При здійсненні внутрішнього переміщення основних засобів акт оформляється також у двох примірниках у тому відділі, який здає основні засоби.

Акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства [23].

На найбільш великі об'єкти основних засобів відділ головного механіка складає паспорт. В ньому дається техніко-економічний опис об'єкта основних засобів, вказується час вводу їх в дію, норма амортизації, причини вибуття і

інші дані.

У синтетичному обліку внутрішнє переміщення основних засобів не відображається, а записи роблять у аналітичному обліку. Пов'язані з цим витрати обліковуються на рахунках.

Аналітичний облік основних засобів ведеться за кожним інвентарним об'єкту за допомогою інвентарних карток обліку основних засобів (форма № 03-6) - загальних для будов і споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю [24].

Об'єктом основного засобу є закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій. Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання, то кожна з цих частин може визнаватися у фінансовому обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Кожному об'єкту присвоюється інвентарний номер, який позначається на ньому шляхом прикріплення жетону. Цей номер зберігається протягом усього часу його використання.

Інвентарний номер об'єкту є шестизначний код, де перші три цифри означають групу основних засобів, а наступні – номер об'єкта. Наприклад 103075 розуміється так: 103 «споруди», а 075 – приміщення складу на якому зберігається готова продукція.

Інвентарного номеру не мають лише земельні ділянки та капітальні витрати які пов'язані із поліпшенням земель.

Інвентарні картки основних засобів форми № 03-6 використовуються для аналітичного обліку всіх видів основних засобів.

Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії і заповнюється в одному екземплярі на основі «Акту прийому – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» форми № 03-1, технічної і іншої документації [25].

Вона ведеться в одному примірнику для кожного об'єкта або групи об'єктів. У разі групового обліку картка заповнюється шляхом позиційних

записів окремих об'єктів основних засобів. При обліку засобів за окремими блоками (складовими) на кожну частину такого основного засобу відкривається інвентарна картка.

У картці зазначена коротка характеристика об'єкта та відомості про його стан (ремонт, модернізація, вибуття, дообладнання, списання в наслідок зносу або старіння тощо).

На основні засоби, які прийняті в оренду, для здійснення позабалансового обліку також відкривають інвентарну картку.

При груповому обліку основних засобів надають характеристику в цілому по всій групі об'єктів, які обліковуються в інвентарній картці.

Інвентарні картки в картотеці зберігаються відповідно до класифікаційних груп, а в середині групи – по видам об'єктів та по місцях знаходження. При вибутті основних засобів інвентарні картки із картотеки виймаються. Для контролю за зберіганням інвентарних карток складають в одному примірнику "Опис інвентарних карток обліку основних засобів" (типова форма № 03-7) у розрізі класифікаційних груп.

Для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах використовують «Картку обліку руху основних засобів» (типова форма № 03-8).

Відкриття даної форми відбувається один раз на рік та на кожну класифікаційну групу. Заповнюється вона на основі даних інвентарних карток відповідних груп основних засобів і звіряється з даними їх синтетичного обліку.

Під час експлуатації основні засоби мають здатність зношуватися, тому для підтримання їх у робочому стані виникає необхідність у періодичному ремонті.

Найбільш прогресивною є система планово-попереджувального ремонту, що включає сукупність організаційних і технічних заходів по нагляду і догляду за всіма видами обладнання і ремонту, який проводиться по завчасно розробленому плану. Дана система забезпечує регулярний

догляд за обладнанням, зменшує можливі позапланові та аварійні ремонти, і тим самим сприяє збільшенню випуску продукції [26].

Залежно від характеру, обсягу та періодичності розрізняють капітальний (проводиться з періодичністю експлуатації об'єкта більше одного року) та поточний ремонт (здійснюється при необхідності і виконується власними силами) основних засобів.

Перед початком ремонтних робіт складається кошторисно-фінансовий розрахунок. Такий розрахунок складається на основі складеної дефектної відомості. По закінченню ремонту складається «Акт прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» форми № 03-2.

Безкоштовна передача або реалізація основних засобів іншому підприємству оформляється «Актом (накладною) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» форми 03-1. До нього докладається паспорт і інші супроводжувальні документи.

Вибуття основних засобів (крім автотранспорту) внаслідок повного або часткового їх списання оформляється «Актом на списання основних засобів» форми 03-3. При списанні з балансу транспортних засобів, обладнання та машин наслідок аварії до акту додається копія акту про аварію, де вказується її причини. Списання вантажних і легкових автомобілів, причепів і напівпричепів або їх ліквідація оформляється «Актом на списання автотранспортних засобів» форми 03-4. На основі вказаних актів бухгалтерія робить відповідні записи в інвентарних картках об'єктів форми 03-6 [27].

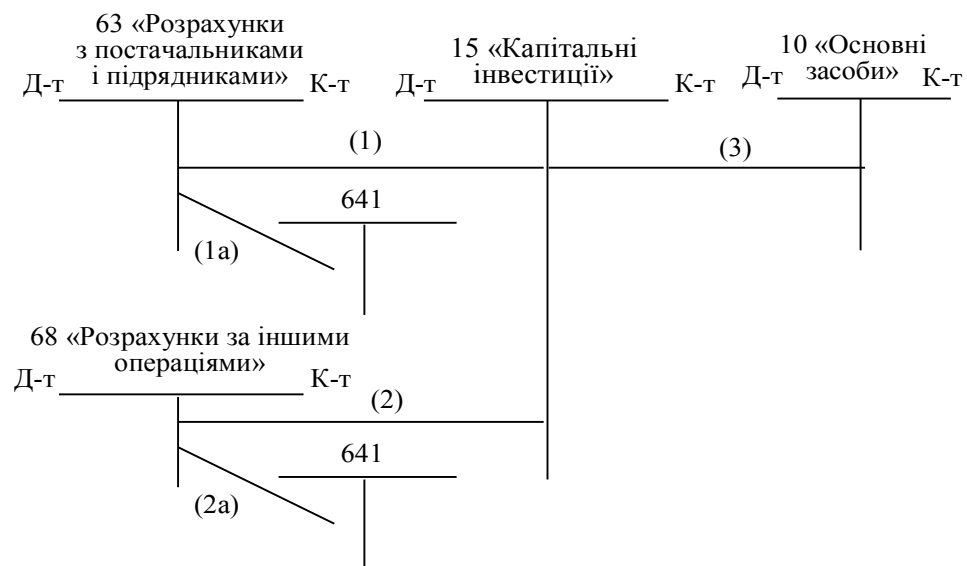
Слід зазначити, що придбання нерухомого майна має підтверджуватися правом власності на такий об'єкт. Права власності на нерухоме майно здійснює бюро технічної інвентаризації.

Для синтетичного обліку матеріальних необоротних активів в плані рахунків призначені такі рахунки: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» та 15 «Капітальні інвестиції». Методологічні засади формування інформації про

основні засоби визначені у Положення (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Облік основних засобів відображається на рахунку 10 «Основні засоби». За дебетом цього рахунку відображається надходження основних засобів, а за кредитом їх вибуття. Основні засоби вводяться у експлуатацію одразу після надходження на підприємство [28].

Під час здійснення експертиз можна проаналізувати облік придбання основних засобів зображеного на рис.3.



- 1) Відображено заборгованість за отриманими рахунками постачальника об'єкта основних засобів
 - 1a) Відображено суму ПДВ, нараховану на ціну об'єкта.
- 2) Відображено заборгованість за консультаційні, інформаційні, посередницькі витрати, пов'язані з придбанням основних засобів.
 - 2a) Відображено суму ПДВ, нараховану на ціну послуг.
- 3) Введено в експлуатацію за актом приймання-передачі придбаний об'єкт.

Рис. 3 Облік придбання основних засобів

Витрати які пов'язані зі створенням об'єкта основних засобів збираються на рахунку 151 «Капітальне будівництво». Після введення їх в експлуатацію і складання акта (форма № ОЗ-1) списуються на рахунки обліку, придбаних за грошові кошти.

Первісна вартість побудованого об'єкта (господарським способом), складається з витрат на оплату праці, вартість послуг підрядних організацій,

прямих матеріальних витрат, амортизація основних засобів, та інші витрати, що включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів.

У фінансовому обліку первісна вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів являє собою справедливу вартість цього об'єкта. Для визначення справедливої вартості слід керуватися вимогам, викладеними в П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999р. № 163, поточною редакцією від 09.08.2013р. Об'єкти основних засобів, які були безоплатно отримані розглядаються як збільшення додаткового капіталу [29].

На об'єкти основних засобів безоплатно отриманих нараховується амортизація. Дохід відображається в сумі амортизації та одночасно з її нарахування. Під час отримання доходу сума додаткового капіталу зменшується.

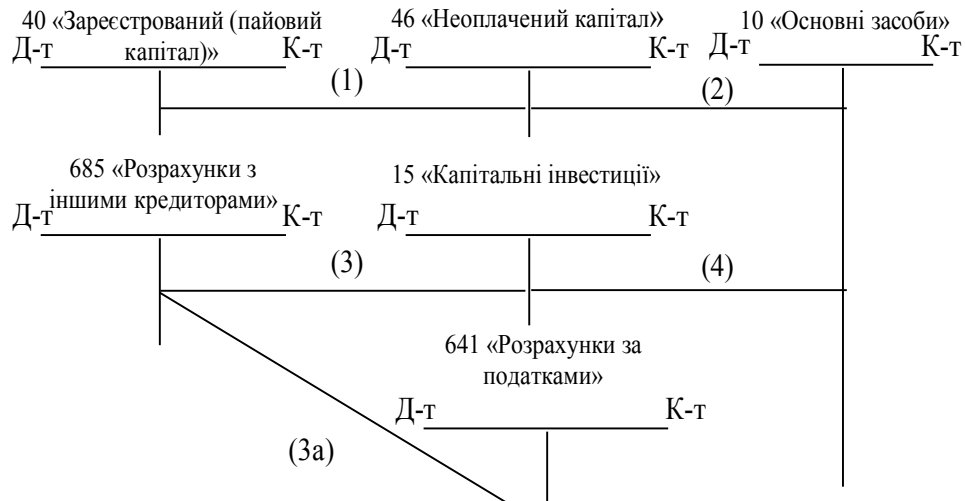
Зареєстрований капітал підприємства формується не лише внесенням грошових коштів, але й майном. При створенні підприємства декларується розмір пайового капіталу, що відображається за кредитом рахунку 40 «Зареєстрований капітал», одночасно з цим відображається заборгованість перед засновниками за дебетом субрахунку 46 «Неоплачений капітал». В міру погашення заборгованості рахунок 46 закривається в кореспонденції з дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Після введення об'єктів основних засобів в експлуатацію облікове проведення буде традиційним: Дебет 10 «Основні засоби» і кредит 15 «Капітальні інвестиції» [30].

На рис. 4 відображено кореспонденцію рахунків внесків засновниками до пайового капіталу.

Приймання об'єктів основних засобів, внесених до зареєстрованого фонду підприємства, здійснюється комісією, яка була створена за наказом керівника підприємства.

Згідно з Наказом №498 «Про затвердження Змін до деяких методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку» від 10.11.2009 р. змінився порядок відображення в обліку реалізації основних засобів. Їх спочатку переводять до

складу оборотних активів, а потім продають як товар [31].



- 1) Відображено внесок за вартістю, що вказана в установчих документах.
- 2) Введені в експлуатацію та одержані за актом від засновників основні засоби.
- 3) Відображена заборгованість за монтаж об'єктів і транспортні послуги, внесених замовниками до пайового капіталу.
- 3а) Нараховано ПДВ на вартість транспортних послуг і монтажу.
- 4) Списана і включена до первісної вартості внесених об'єктів вартість транспортних послуг і монтажу.

Рис. 4. Експертиза за обліком внесків засновників до пайового капіталу
(внески здійснюються основними засобами)

Включення об'єкт основних засобів до групи вибуття відображають такими обліковими проведеннями:

на суму зносу - Д-т 13 «Знос основних засобів» К-т 10 «Основні засоби»;

на суму перевищення залишкової вартості об'єкта над його справедливою вартістю - Д-т 949 «Інші витрати операційної діяльності» К-т 10 «Основні засоби»;

на суму залишкової вартості Д-т 286 «Оборотні активи та групи вибуття утримувані для продажу» К-т 10 «Основні засоби».

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів [32].

У цьому питанні були розглянуті основні положення облікової політики підприємства, була розглянута організація первинного обліку та документообіг. Були описані повноваження всіх матеріально-відповідальних осіб, але все ж таки існують причини, за якими необхідно вдосконалити документообіг:

деякі реквізити документів є не актуальними, наприклад, дата затвердження документу ("на 2015 р. "), яку містять усі затвержені на законодавчому рівні форми документів з обліку основних засобів;

існуючи типові форми первинних документів не дозволяють вести окремий первинний облік таких об'єктів, як основні засоби з не остаточно встановленим терміном експлуатації, а також розраховувати їх амортизацію.

Крім того, слід відмітити, суттєвий недолік затверджених типових форм з обліку нематеріальних активів. Так, не існує форм первинних документів для обліку малоцінних необоротних матеріальних активів, але такі об'єкти має кожне підприємство (стіл, принтер, телефон й інші).

Таким чином, типові форми первинно-облікової документації для необоротних активів недосконалі й не відповідають повною мірою вимогам П(С)БО та потребують оптимізації.

При журнальній формі обліку для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, нарахування зносу та для відображення капітальних інвестицій призначений Журнал 4, який складається з двох розділів:

розділ I. Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19);

розділ II. Облік капітальних та фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35) [33].

Облік малоцінних необоротних матеріальних активів ведеться на рахунку 11 "Малоцінні необоротні матеріальні активи".

На рахунку 11 "Малоцінні необоротні матеріальні активи"

обліковується надходження придбаних, створених, безоплатно отриманих активів на підприємство, сума витрат, пов'язаних з поліпшенням (модернізацією, реконструкцією) об'єктів, сума їх дооцінки.

Рахунок 18 "Інші необоротні активи" призначений для обліку наявності та руху необоротних активів, які не знайшли відображення на інших рахунках обліку необоротних активів. Процес документального оформлення операцій з необоротними активами ідентичний оформлення операцій з основними засобами і малоцінними та швидкозношуваними предметами.

Облік нематеріальних активів здійснюється на рахунку 12 "Нематеріальні активи". За дебетом рахунку відображається надходження об'єктів нематеріальних активів, їх дооцінка; за кредитом – вибуття та уцінка нематеріальних активів. Документування операцій з обліку нематеріальних активів здійснюється з використанням типових форм первинних документів з обліку основних засобів.

Довгострокові біологічні активи (ДБА) – усі біологічні активи, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи чи приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців, крім тварин на вирощуванні та відгодівлі [34].

Біологічний актив визнається активом, якщо дотримані умови:

підприємству перейшли ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;

підприємство не здійснює управління біологічним активом та контроль за його використанням;

є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності;

вартість біологічного активу можна достовірно визначити [35].

Визнані довгострокові біологічні активи обліковуються відповідно до встановлених класифікаційних груп на активному рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи».

На рахунку 17 "Відстрочені податкові активи" ведеться облік суми

податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню. Основні типові проводки розглянуті у таблиці 2.

Таблиця 2

Основні типові проводки за рахунком 17 «Відстрочені податкові активи»

За дебетом з кредитом рахунку	За кредитом з дебетом рахунку
54«Відстрочені податкові зобов'язання»	54«Відстрочені податкові зобов'язання»
64 «Розрахунки за податками і платежем»	64«Розрахунки за податками і платежем»
	85 «інші затрати»
	98 «Податок на прибуток»
	99 «Надзвичайні витрати»

Згідно П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», гудвіл – перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання.

Для відображення в обліку гудвілу використовують рахунок 19 «Гудвіл», який має 2 субрахунки:

191 «Гудвіл при придбанні»

193 «Гудвіл при приватизації (корпоратизації)».

За дебетом активного субрахунку 191 «Гудвіл при придбанні» відображається вартість гудвілу, що виникає при придбанні іншого підприємства. За кредитом цього рахунку відображається інформація про суми списаного гудвілу [36].

Основна відповідальність за організацію та забезпечення експертизи за зберіганням і збереженням матеріальних необоротних активів покладається керівників підприємства. Внутрішньогосподарський контроль здійснюють спеціалісти керівники виробничих підрозділів, матеріально-відповідальні особи та обліково-економічна служба. До одного із важливих організаційних питань є закріплення ОЗ за матеріально-відповідальною особою.

Поряд із перевіркою фактичної наявності основних засобів важливим етапом інвентаризації є визначення їх залишків за даними обліку. Складання порівняльної відомості не було потреби адже відхилень виявлено не було.

Перевірка операцій, пов'язаних із надходженням, переміщенням, вибуттям основних засобів Основні засоби надходять у ПП «Агроспецгосп» в порядку капітальних інвестицій у нове будівництво, реконструкцію і модернізацію діючих об'єктів, придбання техніки і обладнання у постачальників, одержання в оренду окремих видів майна на договірних умовах [37].

В сучасних умовах експертиза набуває все більшого значення. І це не лише стосується теоретичного аспекту, адже практична частина у сфері контролю набуває дедалі більшого значення.

Структуризація експертного дослідження зображена у таблиці 3.

Таблиця 3.

Структуризація контролю матеріальних необоротних активів згідно
НП(С)БО №1

Контрольні процедури при здійсненні експертного дослідження	Якісний аспект
<p>Шляхом визначення перевіряється права на володіння необоротними матеріальними активами: договори про оренду (фінансову); документи на право володіння. Чи використовуються всі транспортні засоби в підприємницькій діяльності. Наявність зареєстрованих документів на транспортні засоби. Вивчення документів на право володіння. До них належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> - контракти; - рахунки-фактури закупівель; - договір про покупку або оренду - сертифікати архітекторі 	Права та обов'язки
<p>Перевіряється правильність розрахунків переоцінки необоротних матеріальних активів. Розгляд оцінки проведеної фахівцем з обліку: сфери роботи; досвіду оцінювача; використання методів та допущень.</p>	Вартісна оцінка

Перевіряються дані активів, які приносять прибуток (зіставлення даних на початок та кінець періоду). Отримуються докази, що основні засоби, які обліковуються на балансі експлуатуються та присутні в наявності.	Існування або наявність
Перевіряється санкціонування операції із необоротними активами. Виявлення наявності невикористання устаткування. Перевіряється відображення всіх операцій із необоротними матеріальними активами у бухгалтерському обліку.	Повнота
Відповідність розкриття інформації до вимог які зазначаються в примітках до фінансової звітності. Перевірка розкриття інформації відповідно до П(С)БО.	Представлення та розкриття

Перші III способи дають змогу одержати лише обмежене коло інформації для контролю за необоротними матеріальними активами. Для прийняття управлінських рішень такої інформації буде недостатньо. Тому основну частину інформації ми отримуємо за допомогою спеціальної контрольної діяльності[38].

Однією з найбільших проблем вітчизняних підприємств, пов'язана з обліком необоротних активів є визначення реального розміру амортизаційних відрахувань. Саме від правильності обраної амортизаційної політики та нарахування амортизації залежить як собівартість продукції, так і ціна на продукцію і на сам кінець – величина прибутку [39].

Вартість матеріальних необоротних активів відшкодовується нарахуванням амортизації методом, який визначається підприємством самостійно, виходячи з очікуваного способу використання таких об'єктів і фіксується в Наказі про облікову політику. Нарухування амортизація проводиться щомісячно, починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт став придатним для корисного використання, та призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

У таблиці 4 наведено приклад нарахування зносу інших необоротних

матеріальних активів.

Таблиця 4

Кореспонденція рахунків з обліку необоротних активів [18]

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію основних засобів підприємством, що не використовує рахунки класу 8 "Витрати за елементами": 1.1 об'єкти збутового призначення	23 "Виробництво"	131 "Знос основних засобів"
1.2 об'єкти загальновиробничого призначення	91 "Загальновиробничі витрати"	
1.3 об'єкти адміністративного призначення	92 "Адміністративні витрати"	
1.4 об'єкти збутового призначення	93 "Витрати на збут"	
1.5 об'єкти культурного призначення	949 "Інші витрати операційної діяльності"	
1.6 об'єктів, які використовуються для ліквідації наслідків стихійних лих, техногенних катастроф, аварій	99 "Надзвичайні витрати"	
Нараховано амортизацію основних засобів підприємством, що використовує рахунки класу 8 "Витрати за елементами"	83 "Амортизація"	131 "Знос основних засобів"

Згідно П(С)БО 7, амортизація необоротних активів нараховується виробничими та прямолінійним методом. Амортизація бібліотечних фондів та малоцінних необоротних матеріальних активів нараховується окремо

згідно двох методів: у першому місяці амортизується 100% використання об'єкта; у першому місяці амортизується 50% від вартості об'єкта, а інші 50% амортизуються у місяці вилучення активів [40].

Методика коригування вартості, передбачена П(С)БО 7 та Інструкцією № 291 для необоротних активів, використовується і при переоцінці незавершених об'єктів капітальних інвестицій. При цьому частота проведення таких переоцінок залежатиме від необхідності відображення в обліку коливань справедливої (реальної) вартості об'єктів капітального інвестування.

Узагальнюючи вищесказане слід зазначити, що головною метою здійснення експертизи за необоротними активами є формування аналітичної інформації для оцінювання окупності активів та правильне нарахування амортизації необоротних матеріальних активів[41]

Фінансові інвестиції в бухгалтерському обліку регламентуються відповідно до П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції». Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», фінансовими інвестиціями називають активи, які підприємство утримує з метою отримання прибутку, для вигод інвесторів, а також для зростання вартості капіталу [42].

До фінансових інвестицій належить:

- депозитні сертифікати;
- облігації;
- казначейські зобов'язання;
- акції;
- інші цінні папери.

Фінансові інвестиції класифікуються:

I – Довгострокові фінансові інвестиції (інвестиції які інвестуються на період більше одного року та можуть бути реалізовані у будь-який момент);

II – Поточні фінансові інвестиції (інвестиції термін інвестування яких не перевищує одного року, та реалізація їх можлива у будь-який момент);

III – Еквіваленти грошових коштів (високоліквідні короткострокові

інвестиції, які вільно конвертують у певні суми грошових коштів, та характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості).

До еквівалентів грошових коштів відносять поточні фінансові інвестиції строк погашення яких не перевищує трьох місяців, та відносно яких існує впевненість, що вони не зменшать свою вартість протягом цього періоду[43].

Інструментами капіталу (паї, акції, майнові права) виступають інвестиції у цінні папери; похідні документи регулюються П(С)БО 13 «Фінансові інструменти».

Фінансові інвестиції відображаються та оцінюються у бухгалтерському обліку за собівартістю.

Собівартість фінансової інвестиції складається з:

витрат, що безпосередньо пов'язані з придбанням:

мити

збори

комісійна винагорода;

податки;

інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням даної фінансової інвестиції;

обов'язкові платежі [31].

Залежно від рівня впливу інвестора на інвестоване підприємство інвестиції поділяються на:

Інвестиції в асоційовані підприємства – інвестиції у підприємство, в якому інвестору належить блокувальний (більше 25 %) пакет акцій (голосів) і яке не є дочірнім або спільним підприємством інвестора.

Інвестиції в дочірні підприємства – інвестиції в підприємства, які перебувають під контролем материнського (холдингового) підприємства. Контроль – вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства з метою одержання вигод від його діяльності.

Інвестиції в спільну діяльність – інвестиції для ведення господарської діяльності, зі створенням або без створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмової угоди між ними.

Спільний контроль – розподіл контролю за господарською діяльністю відповідно до угоди про ведення спільної діяльності [44].

Особливу увагу потрібно звернути на політичні та економічні зміни в Україні, адже вони теж впливають на діяльність підприємства. Фінансова звітність відображає поточну оцінку управлінським персоналом. Фінансові інвестиції прямо залежать від розвитку підприємства в цілому. Від правильної оцінки фінансових інвестицій залежать майбутні фінансові результати підприємства[45].

Основним джерелом здійснення розширеного відтворення виступають капітальні інвестиції. До складу капітальних інвестицій належать:

витрати на будівельно-монтажні роботи;

витрати на придбання, обладнання та інвентаря;

підготовка кадрів для підприємств;

геологорозвідувальні та бурові роботи;

роботи які стосуються відведенням земельних ділянок та переселення у зв'язку з будівництвом [46].

У балансі капітальні інвестиції відображаються за фактичними витратами для замовника.

Капітальні інвестиції групуються:

відтворювальною структурою (капітальні інвестиції направляються на нове будівництво);

технологічною структурою (поділяються на витрати будівельних та монтажних робіт);

за призначенням:

а) за галузями народного господарства (сільське господарство, транспорт);

б) за способами проведення робіт.

за ступенем готовності (завершені та незавершені);

за джерелами проведення [47].

За діючим порядком планування, фінансування, кредитування і експертизи капітальних інвестицій у сільському господарстві виділяють такі їх основні види: капітальне будівництво, придбання або виготовлення основних засобів, придбання чи вирощування довгострокових біологічних активів та інші капітальні інвестиції [48].

Одним із основних завдань експертного дослідження капітальних інвестицій виступає систематичний контроль за ефективним використанням коштів, контроль за додержанням фінансової дисципліни на будівництві; контроль за використанням кошторису, витрати на незавершеного будівництва, контроль за обсягом всіх видів видатків; точне визначення собівартості будівельної споруди.

Відповідно до Закону про бухгалтерський облік, стаття IX, пункт III, інформація, що міститься у первинних облікових документах, повинна бути систематизована на рахунках бухгалтерського обліку у реєстрах синтетичного й аналітичного обліку за допомогою подвійного запису їх на взаємозалежних бухгалтерських рахунках.

Відповідно до Закону про бухгалтерський облік, стаття IX пункт IV, облікові реєстри містять:

- назву та період ГО;
- прізвища та підписи, які дають можливість ідентифікувати особи.

Викладений вище порядок організації та контролю за введення бухгалтерського обліку на утримання, раціональне та правильне використання капітальних інвестицій.

Правильна та раціональна оцінка витрат на поліпшення та утримання основних засобів має велике значення для забезпечення об'єктивного відображення на бухгалтерських рахунках зазначених витрат та облікової вартості основних засобів (поліпшених), а також для одержання необхідних

даних для розкриття інформації в Примітках до фінансової звітності підприємства [49].

У процесі експлуатації основних засобів підприємство може здійснювати заходи, що ведуть до збільшення економічних вигод, первісно очікуваних, від використання відповідних об'єктів основних засобів.

Витрати, які пов'язані із капітальними інвестиціями можуть бути ідентифіковані за амортизованою частиною основних засобів. До витрат за звітний період відносять витрати на капітальний ремонт об'єктів основних засобів. Витрати на ремонт можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо ціна придбання активу вже відображає зобов'язання підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний для використання [50].

Вартість робіт, які у майбутньому приведуть до збільшення вигод від використання об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутніх з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів.

Підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та/або якості робіт, послуг чи робіт яка надається цим об'єктом.

Методологічні засади формування у бухгалтерську обліку інформації про дебіторську заборгованість та розкриття її у фінансовій звітності підприємства насамперед регулюється П(С)БО №10. Але при формування інформації окремих видів заборгованості слід враховувати й інші норми зокрема:

П(С)БО №14 (заборгованість яка стосується орендних операцій);

П(С)БО №21 (заборгованість в іноземній валюті);

П(С)БО №18 (заборгованість щодо будівельних контрактів);

П (С)БО №17 (поточна заборгованість з податку на прибуток) [51].

Відповідно до П(С)БО №10 дебіторська заборгованість за товари

зараховується одразу після виявлення доходу. Отже, для того щоб визнати поточну дебіторську заборгованість потрібно виконати такі критерії:

Сума доходу повинна бути достовірно визначена;

Покупцеві передано ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію;

Впевненість що відбудеться економічна вигода підприємства, а витрати які пов'язані із операцією можна визначити достовірно;

В подальшому підприємство не здійснює контроль за реалізацією продукції [42].

Дебіторська заборгованість за строком погашення поділяється на поточну (погашення якої відбувається протягом одного року з дати балансу), довгострокову (заборгованість, яка не виникає в ході нормального операційного циклу, та буде погашена після одного року з дати балансу), сумнівну (поточна заборгованість до якої виникають сумніви щодо вчасності погашення) та безнадійна дебіторська заборгованість (поточна заборгованість якої минув строк погашення).

Дебіторську заборгованість можна поділити за видами щодо яких вона виникла:

за позики;

заборгованість орендаря за фінансовою орендою;

дебіторська заборгованість за продукцію;

заборгованість забезпечена векселями.

Також до дебіторської заборгованості можна віднести сумнівний борг, відстрочені податкові активи, безнадійна дебіторська заборгованість та відстрочені податкові активи. Для накопичення інформації про дебіторську заборгованість призначений I клас плану рахунків «Необоротні активи» та III клас «Кошти, розрахункові та інші активи» [52].

Довгострокова дебіторська заборгованість відповідно до Інструкції №291 вводить субрахунки:

181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду»;

182 «Довгострокові векселі одержані»;

183 «Інша дебіторська заборгованість»;

184 «Інші необоротні активи».

У балансі сальдо заборгованості відображено у рядку 1040.

Облік поточної дебіторської заборгованості ведеться на 34, 36 та 37 рахунках. На рахунку 36 узагальнюється інформація про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, крім заборгованості, яка забезпечена векселем, а також про розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи (далі – ПФГ). Цей рахунок має такі субрахунки:

361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;

362 «Розрахунки з іноземними покупцями»;

363 «Розрахунки з учасниками ПФГ»;

364 «Розрахунки за гарантійним забезпеченням» [53].

Механізм розрахунку суми резерву викладено в п. 8 і 9 П(С)БО 10.

Отже, сума резерву сумнівних боргів визначається за одним із двох методів:

- за методом абсолютної суми сумнівної заборгованості,
- за методом застосування коефіцієнта сумнівності.

Висновок

Проведені нами дослідження були направлені на вивчення та удосконалення чинної практики експертного дослідження необоротних активів.

Тому з метою забезпечення правової захищеності вказаного виду активів, у першу чергу, необхідно привести у відповідність і однозначність визначення цієї вживати її в усіх нормативних актах. По-друге, Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 не лише дає перелік об'єктів обліку але й коротку їхню характеристику.

Як бачимо, під час визначення об'єктів обліку, в положенні широко використовується термін "основні засоби", отже, необоротні активи краще класифікувати як основні засоби, що поруч із правовими нормами відповідають наступним вимогам: використовуються протягом тривалого терміну (більшого від одного року); активи які не є оборотними.

Визнання необоротних активів як в обліку, так і в звітності здійснюється за однаковими критеріями. Їх можна поділити на критерії визнання активів взагалі, необоротних і нематеріальних активів зокрема. Нематеріальний актив визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод і може бути достовірно визначена його оцінка. Крім того, нематеріальні активи визнаються як необоротні, коли утримуються впродовж терміну більше 12 місяців або одного операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців. Актив визнається нематеріальним, якщо він позбавлений матеріальної форми, є немонетарним, має можливість ідентифікації (відділення від підприємства).

Основою для визначення достовірної оцінки нематеріального активу є господарські договори на його придбання, інші організаційно-розпорядчі та облікові документи. Особливості первісної оцінки нематеріального активу залежать від способу його отримання. Проте у будь-якому випадку до вартості нематеріального активу не включають відсотки за кредит, який

підприємство використало для його придбання (створення) та курсові різниці, якщо актив було придбано з оплатою в іноземній валюті.

Необоротні активи у процесі експлуатації поступово втрачають свою споживчу вартість така втрата вартості називається фізична зношеність. Моральне зношення називають втрату економічної доцільності і ефективності використання основних засобів до закінчення терміну повного фізичного зношення. Моральне зношення може бути як часткове так і повне. Під частковим моральним зношенням розуміють часткову втрату споживної вартості обладнання. При повному моральному зношенні обладнання знецінюється повною мірою та подальше його використання приносить збиток.

Вищеназване Положення висвітлює також порядок організації обліку амортизації необоротних активів, при цьому підприємство самостійно обирає метод амортизації необоротного активу, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Методи розрахунку амортизації визначаються Положенням (стандартом) 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Пункт 26 чітко вказує: "Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів: 1) прямолінійного...; 2) зменшення залишкової вартості...; 3) прискореного зменшення залишкової вартості... 4) кумулятивного...; 5) виробничого...". Однак, суттєвим недоліком у цьому Положенні немає жодного посилання на те, що названі в ньому методи нарахування амортизації можна застосовувати і до нематеріальних активів враховуючи те, що Положення (стандарт) 1 робить посилання на Положення (стандарт) 7, в останньому варто зробити хоча б примітку з цього приводу.

З метою стимулювання структурних змін у фінансуванні інвестицій і забезпечення ефективності функціонування економічної моделі країни є цінним досвід Франції в питаннях розрахунку амортизації з позиції забезпечення реальної оцінки необоротних активів у кожен з періодів їх експлуатації.

Проведене нами вивчення методики експертного дослідження операцій з необоротними активами дозволило сформулювати його мету, яка полягає у встановленні достовірності первинних даних відносно руху необоротних активів; повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку необоротних активів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності відображення стану необоротних активів у звітності господарюючого суб'єкта; відповідності методики аналізу і контролю необоротних активів чинному законодавству.

Вивчення навчальної і наукової літератури, господарської практики дозволило зробити висновок, що для управління господарюючим суб'єктом особливе значення мають показники, що характеризують стан, динаміку, рух та ефективність використання необоротних активів.

Список використаної літератури

1. Алборов Р.А. и др. Учет нематериальных активов и амортизация их стоимости //Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятия.- 2002.- № 4.- с.16-20.
2. Артеменко В.Г., Беллендир М.В. Финансовый анализ: Учебное пособие.- М.: Издательство «Дис»,НГАЭиУ, 1997.-128с.
3. Анализ эффективности инвестиционной и инновационной деятельности предприятия: Учеб.пособие.- М.: Финансы и статистика, 2001.- 384 с.
4. Аудит МОНГОМЕРИ Р. / Фл. Дефиз, Г . Р. Дженик, М.В. О’Рейлли, М.Б. Хирш; Пер. с. Англ. под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит , ЮНИТИ, 1997. – 542с.
5. Аудит: методика документування.Нав.посібник./За ред. Пилипенка І.І. – К.: Інформаційно-видавничий центр Держкомстату України, 2003. – 457 с.
6. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : нав.посібник./ За ред. Проф.Ф.Ф.Бутинця.- Житомир: „Рута”. 2001.- 416 с.
7. Бардаш С.В.,Давидюк Т.В. Інвентаризація: практикум: нав.посібник.- Житомир: ЖІТІ, 199.- 224 с.
8. Белоусова І.А.,Барановська Т.В. Облікова політика В Україні: теоретичні засади формування та практика застосування: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2003.- 512 с.
9. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учеб.пособие.-М.: Финансы и статистика.2002.-384 с.
- 10.Бігдан І. Питання оцінки вартості нематеріальних активів //Регіональні перспективи.- 2001.- № 2-3.- с.78-80.
- 11.Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник.- 2-е вид., перероб. та доп.- Житомир: ПП „Рута”, 2002.- 672 с.
- 12.Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. Бухгалтерський облік : облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків,

- звітність. Навч. посібник /За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. -3-тє вид., перероб. і доп.- Житомир: ЖІТІ, ПП «Рута», 2001. - 512 с.
- 13.Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г.,Малюга Н.М.,Петренко Н.І. Контроль і ревізія: Підручник./За ред.проф.Ф.Ф.Бутинця .- 3-є вид.,доп. І перероб.- Житомир:ПП „Рута”,2002.-544 с.
 - 14.Бутинець Т.А.,Чижевська Л.В.,Берега С.Л. Бухгалтерський облік. Навчально-методичний посібник.- Житомир: ЖІТІ, 2000.-672 с.
 - 15.Бутинець Т.А. Документування господарських операцій: теорія, методологія, комп’ютеризація : Монографія.-Житомир:ЖІТІ,1999.- 412 с.
 - 16.Бутинець Ф.Ф. та ін. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник./Ф.Ф.Бутинець, С.В.Івахненко, Т.В.Давидюк, Т.В. Шахрайчук; За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця.-2- вид.,перероб., та допов.- Житомир :ПП „Рута”,2002.- 544 с.
 - 17.Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник /За ред. С.Ф. Голова. - Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2000. - 768 с.
 - 18.Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник /За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. -3-тє вид., перероб. і доп. - Житомир: ЖІТІ, 2001. - 672 с.
 - 19.Бухгалтерський облік в Україні. Нав.посіб. Нормативно-практичні матеріали. За ред.Р.Л.Хом’яка.- Львів : Національний університет „Львівська політехніка”, „Інтелект-захід”, 2001.- 728 с.
 - 20.Бухгалтерський фінансовий та внутрішньогосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів) / За ред. Проф. Сопка В.В. та О.В.Бойка.- К,: „Фенікс”, 2001.- 468 с.
 21. Велш Глен А., Шорт Деніел Г. Основи фінансового обліку /Пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. - К.: Основи, 1997. - 943 с.
 22. Виговська Н.Г.Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспектив: Монографія.- Житомир:ЖІТІ,1998.- 340 с.

23. Гарасим П.М., Хомин П.Я. Бухгалтерський облік за журнальною формою рахівництва. Навчальний посібник.-Тернопіль: Астон, 2003.-296 с.
24. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариства (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП).- Тернопіль: Економічна думка, 2003.- 480 с.
25. Голов С.Ф., Єфіменко В.І. Фінансовий та управлінський облік. - К.: ТОВ «Автоінтерсервіс», 1996. - 544 с.
26. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. - К.: Лібра, 2001. - 840с.
27. Голов А. Учет уменьшения полезности активов//Вестник бухгалтера и аудитора Украины.- 2003- июнь (№ 11-12).-с. 8-14.
28. Горицкая Н.Г. Бухгалтерский учет й финансовая отчетность в Украине с 2000 года. - К.: Бухгалтерия, 2000. - 256 с.
29. Горицкая Н.Г. Новый бухгалтерский учет. - К.: Техніка, 2000. - 256 с.
30. Давидов Г.М. Аудит: Нав.посібник.- 2- вид.,перероб. і допов. – К,: Т-во „Знання”, КООО, 2001 – 363 с.
31. Греков П. Бухгалтерский учет нематериальных активов // Аудитор.- 2002.- № 3.- с. 7-12.
32. Давидов Т.М. Аудит: Нав.посіб.- 2- вид.,перероб.,доп.-К,: Т-во „ Знання”, КОО,2001.- 363 с.
33. Должанський М.І., Должанський А.М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: Нав. Посіб.-Л,:Львівський банківський інститут НБУ, 2003.- 494 с.
34. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація – К,: Т-во „ Знання „,КОО, 2001 – 402 с.
35. Інструкція по інвентаризації основних, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та

- розрахунків : Завт .наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994.3 69 з наступними змінами і доповненнями.-К.,1994.
- 36.Інвентаризація основних засобів і нематеріальних активів // Все про бухгалтерський облік.- 2000.- № 118. с.- 22-25.
- 37.Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи : Наукове видання.- Житомир :АСА, 2001.- 416 с.
- 38.Івахненко В.М. Курс економічного аналізу /Нав.посіб.-К.: Знання-Прес, 2002.
- 39.Ізмайлова К. Фінансовий аналіз.- К.: МАУП, 2001.- 152 с.
- 40.Економічний аналіз: начальний посібник / За ред. Ф.Ф.Бутинця.- Житомир: ПП „Рута”, 2003.-680 с.
- 41.Економічний аналіз: навч. посібник /М.А. Болюха,В.З.Бучевський, М.І. Горбуток; за ред. акад. М.Г. Чумаченка .- К.: КНЕУ,2001.-400с.
- 42.Ермолович Л.Л., Сивчик Л.Г, Толкач Г.В. Щитникова И.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. Пособие/ Под общ. Ред. Л.Л.Ермолович.- Мн. Интерпрессервис; Экоперспектива, 2001.- 576 с.
- 43.Ендивицкий Д.А. Комплексный анализ и контроль инвестиционной деятельности : методология и практика /Под ред. Проф. Л.Т.Гиляровской.-М.: Финансы и статистика,2001.-400с.
- 44.Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации й примеры: Пер. с англ. /Под ред. и с предис. А.М. Петрачкова. - М.: Финансы и статистика, 1993. – 560с
- 45.Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине (с использ. нац. стандартов): Учеб. пособие для студентов вузов. -5-е изд., доп. й перераб. – К.: К,:А.С.К., 2001. – 848 с. (Экономика.Финансы.Право).
- 46.Задорожний З. Проблеми обліку амортизації необоротних активів // Наукові записи ТДПУ ім. Гнатюка, сер. Економіка.-2002.-№11.- 156-158.

47. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», затверджений ВРУ 16.07.1999 р. № 996-ХІУ.
48. Зубілевич С. Облік нематеріальних активів // Бухгалтерський облік і аудит, 2001, №10, с 3-12..
49. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. -К.: КНЕУ, 2001. - 334с., іл.
50. Лахтіонова Л. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання. К. : КНЕУ, 2001- 387 с.
51. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік. Нав. посіб.- К.: Вдавництво „Центр учбової літератури”, 2003.- 524 с.
52. Малюга Н.М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку : теорія, практика, перспективи: Монографія.- Житомир :ЖІТІ, 1998.- 384 с.
53. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу: Затв. Наказом Міністерства аграрної політики України від 7 березня 2001. № 49.-К., 2001.
54. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 200 р. № 356.-К., 2000.
55. Назарбаєва Р. Бухгалтерська амортизація: загальні правила// Збірник систематизованого законодавства- 2003.-№ 11.- с.69-70.
56. Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні: 36. нормативних актів. - К.: СП «Юрінком Інтер», 2000. - 231 с.
57. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципи бухгалтерського учета: Пер. с англ. /Под ред. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1993.- 492 с.
58. Нитецкий В.В., Гаврилов А.А. Финансовый анализ в аудите : теория и практика: Учеб. пособие.-М.: Дело,2001.-256с.
59. Нематериальные активы: нормативная база и бухгалтерский учет //

- Аудиторские ведомости.- 2002.- № 5. с.12-22.
60. Нематеріальні активи: інвентаризація, оцінка та облік // Освіта України.- 2002.- 5 квітня. С.13.
61. Облік основних засобів та нематеріальних активів, автоматизація бухгалтерського обліку „1С: Бухгалтерія” // Галицькі контракти.- 2000. -24-30 липня.
62. Павлюк І. Організація та ведення раціонального бухгалтерського обліку нематеріальних активів// Бухгалтерський облік і аудит.- 2003.- № 10.- с.18-24.
63. Павлюк І. Бухгалтерський облік придбання майна з гудвілом і обліку подібних та неподібних об'єктів основних засобів // Бухгалтерський облік і аудит.- 2004.- № 2. –с. 20-26.
64. Пархоменко В. Облік амортизації // Бухгалтерський облік і аудит.- 2003.- № 6.- с. 21-23.
65. Пархоменко В.М., Баранцев П.П. Реформування бухгалтерського обліку в Україні: Положення (стандарти), плани рахунків, реєстри бухгалтерського обліку. 400 типових кореспонденцій. Відповіді на запитання. Коментарі. Ч 4.- Луганськ, 2004- 640 с.