

*Т. П. Шепель,
к. е. н., доцент, Національний університет "Львівська політехніка"*

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

*T. Shepel,
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, National University "Lviv Polytechnic"*

METHODOLOGICAL APPROACHES TO VALUATION OF FIXED ASSETS: DOMESTIC AND FOREIGN EXPERIENCE

Реальність оцінки основних засобів відповідно до ринкової ситуації забезпечить формування необхідних обсягів амортизаційних відрахувань, які відображають витрати основного капіталу в процесі сільськогосподарського виробництва з метою їх відшкодування. Необхідність достовірної оцінки основних засобів відповідно до їх стану і ринкових цін зумовлена інформаційними потребами власників підприємств, інвесторів, державних органів щодо фінансово-майнового стану товаровиробників.

Отже, нині існує потреба в об'єктивній оцінці основних засобів сільськогосподарських товаровиробників як на макро-, так і мікрорівнях.

Аналіз даних обліку підприємств, опитування керівників і бухгалтерів свідчать, що переоцінка основних засобів здійснюється зазвичай при створенні підприємства та на вимогу банків при передачі майна під заставу. Переоцінка основних засобів для внутрішніх потреб підприємства має характер індексації відповідно до норм Податкового кодексу України.

Економічна сутність, порядок, підходи і методи визначення цих видів вартості регламентовані нормативно-правовими актами з експертної оцінки: Законом України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні", Національним стандартом № 1 "Загальні засади оцінки майна і майнових прав", Національним стандартом № 2 "Оцінка нерухомого майна". Отже, хоча чинна нормативно-законодавча база України не дає повною мірою реалізувати всі переваги переоцінки основних засобів, вже сьогодні кваліфіковано проведено їх переоцінку, що дає змогу (особливо для прибуткових сільськогосподарських підприємств) отримати реальні й досить відчутні вигоди.

The reality of the valuation of fixed assets in accordance with the market situation will ensure the formation of the necessary volumes of depreciation deductions, which reflect the costs of fixed capital in the process of agricultural production with a view to their reimbursement. The need for a reliable assessment of fixed assets in accordance with their condition and market prices is determined by the information needs of owners of enterprises, investors, and state bodies regarding the financial and material condition of commodity producers.

Consequently, there is now a need for an objective assessment of the basic assets of agricultural commodity producers both at macro and micro levels.

Analysis of enterprise accounting records, surveys of managers and accountants indicate that the revaluation of fixed assets is usually carried out when creating an enterprise and at the request of banks when transferring bail. Revaluation of fixed assets for internal needs of the enterprise has the character of indexation in accordance with the norms of the Tax Code of Ukraine.

The economic essence, order, approaches and methods for determining these types of costs are regulated by normative and legal acts on expert evaluation: the Law of Ukraine "On valuation of property, property rights and professional appraisal activity in Ukraine", National Standard No. 1 "General principles of valuation of property and property rights", National Standard No. 2 "Estimation of Real Estate". Thus, although the current legislative and regulatory framework of Ukraine does not fully realize all the benefits of revaluation of fixed assets, today their skilled revaluation makes it possible (especially for lucrative agricultural enterprises) to obtain real and rather tangible benefits.

*Ключові слова: основний засіб, оцінка, переоцінка, облік, стандарт.
Key words: main means, estimation, revaluation, accounting, standard.*

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Формування реальних джерел простого та розширеного відтворення основних засобів передбачає здійснення відповідної економічної ситуації цінової, амортизаційної, кредитної й інвестиційної політики.

При розробці дієвого механізму економічного регулювання з метою забезпечення умов для розширеного відтворення у виробництві доцільно враховувати об'єктивну оцінку основних засобів товаровиробників.

Реальність оцінки основних засобів відповідно до ринкової ситуації забезпечить формування необхідних обсягів амортизаційних відрахувань, які відображають витрати основного капіталу в процесі сільськогосподарського виробництва з метою їх відшкодування. Необхідність достовірної оцінки основних засобів відповідно до їх стану і ринкових цін зумовлена інформаційними потребами власників підприємств, інвесторів, державних органів щодо фінансово-майнового стану товаровиробників.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблеми обліку і оцінки основних засобів на протязі тривалого часу переймалися: С.Ф. Голов, Ю. Волотковська, Н. Глушко, С. Касаткін, К. Тесля, В. Свіцельська, І. Чалий та ін. Як стверджували В.Ф. Палій і Я.В. Соколов, без оцінки і калькуляції втрачаються основні характеристики бухгалтерського обліку як системи, що формує інформацію про найважливіші вартісні узагальнені показники.

Основні засоби є для організації однієї з найбільш істотних статей фінансової звітності. У зв'язку з цим значимість оцінки основних засобів важко переоцінити: від того наскільки об'єктивно вона визначена, залежить достовірність фінансової звітності організації. Однак методика оцінки цих активів в вітчизняному обліку нині далека від ідеалу, містить безліч проблемних і невирішених питань і потребує серйозного доопрацювання.

Залишилися невирішеними проблеми методологічного характеру, до яких, зокрема, слід віднести питання обліку та оцінки основних засобів за МСФЗ у контексті застосування справедливої вартості.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження є розробка теоретичних, методологічних положень і практичних рекомендацій щодо оцінки та переоцінки основних засобів підприємства.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Нині існує потреба в об'єктивній оцінці основних засобів сільськогосподарських товаровиробників як на макро-, так і мікрорівнях. У макроекономічному вимірі оцінка галузевого основного капіталу необхідна для вироблення дієвої державної політики в частині технічного переоснащення аграрного виробництва. Оперування достовірною інформацією дасть можливість у національних масштабах визначити потребу в інвестиціях для формування сучасної матеріально-технічної бази сільського господарства в частині основних виробничих засобів. Об'єктивна оцінка потреби в інвестиціях стане інформаційною основою для обґрунтування та реалізації амортизаційної, інвестиційної, кредитної й технічної політики в державі, які забезпечують умови відтворення й оновлення основних.

На мікрорівні реальна вартість основних засобів товаровиробників сприятиме об'єктивній оцінці авансованого основного капіталу та його періодичних витрат у формі амортизаційних відрахувань з метою аналізу виробничої діяльності й визначення рівня беззбитковості.

Достовірність вартості основного капіталу надто важлива при оцінюванні фінансово-майнового стану підприємств, який є основою для прийняття рішень власниками, інвесторами й кредиторами.

Цей стандарт не передбачає вартісної межі визнання основних засобів. Така класифікація здійснюється на підставі судження управлінського персоналу при застосуванні критеріїв визнання відповідно до облікової політики суб'єкта господарювання.

Тобто фактично, встановлення вартісної межі визнання основних засобів в розмірі не менше 6000 гривень (з 1 вересня 2015 року), передбачений пунктом 14.1.138 Податкового кодексу України, не суперечить вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності, за умови, що зміна облікових оцінок (а зміна вартісної межі

визнання основних засобів є зміною саме облікового оцінки, а не облікової політики) буде відображено в наказі про облікову політику суб'єкта господарювання [1].

Після визнання активу, витрати на його обслуговування не визнаються в складі балансової вартості об'єкта основних засобів. Ці витрати є витратами періоду. До таких витрат, як правило, відносяться витрати на оплату праці, витратні матеріали, незначні деталі.

Запасні частини, устаткування, агрегати деяких об'єктів основних засобів підлягають заміні через регулярні проміжки часу.

Метою такого ремонту, як правило, є збільшення терміну служби об'єкта основних засобів. Собівартість заміної запчастини (обладнання, агрегату), при такому ремонті, включається до балансової вартості об'єкта. При цьому вартість заміної запасної частини виключається з балансової вартості об'єкта. Іншими словами, міжнародні стандарти вимагають, щоб запасні частини, які мають значну вартість і підлягають регламентним замінам, амортизувалися відповідно до термінів регламентних замінів.

Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання (тобто принесе економічні вигоди і його вартість не враховується для достовірної встановлена) повинен бути оцінений за собівартістю.

Собівартість об'єкта основних засобів складається з: витрат на виплати працівникам (відповідно до МСБО 19 "Виплати працівникам"), які виникають безпосередньо при спорудженні або придбанні об'єкта основних засобів; витрат на упорядкування території; витрат на доставку та розвантаження; витрат на установку і монтаж; витрат на перевірку відповідного функціонування активу (наприклад, витрати на проведення пусконаладжувальних та випробувальних робіт) після вирахування чистих надходжень від продажу виробів, вироблених в процесі доставки активу в місце призначення і приведення його в робочий стан (наприклад, зразків, вироблених під час перевірки обладнання); гонорарів фахівцям.

Основні витрати на формування собівартості основних засобів збігаються з основними витратами на формування собівартості запасів і бухгалтера, як правило, не відчують жодних проблем при визначенні собівартості основних засобів. Разом з тим, існують не цілком стандартні витрати, які беруть участь у формуванні собівартості основних засобів.

Концепція справедливої вартості ґрунтується на вартості, по якій одні і ті ж товарно-матеріальні цінності можна обміняти між незалежними і зацікавленими учасниками ринку, однак більшість підприємств суб'єктивно підходить до встановлення цієї вартості, усвідомлено завищуючи або занижуючи вартість своїх активів. У результаті цього порушується один з базових принципів обліку — обчотності.

На нашу думку, вирішення цієї проблеми повинно ґрунтуватися на розробці конкретного П(С)БО або нормативного акту, який би чітко визначав критерії і рамки визначення активних ринків, на яких формується справедлива вартість того чи іншого активу.

Окрім цього, здійснення об'єктивної переоцінки основних виробничих фондів має дуже важливе значення, насамперед — для простого і розширеного відтворення. В умовах високої інфляції переоцінка основних фондів аграрних і промислових підприємств дозволяє: об'єктивно оцінювати реальну вартість виробничих фондів; більш точно визначити величину амортизаційних відрахувань, достатню для простого відтворення основних фондів; більш правильно й точно визначити витрати на виробництво і реалізацію продукції; ефективно встановлювати продажні ціни на реалізовані підприємством основні фонди, а також плату в разі здачі їх в оренду. Проведення переоцінки основних засобів, у першу чергу, відбивається на показниках балансу.

При дооцінці основних засобів збільшується як їх залишкова вартість, так і показник власного капіталу підприємства. Відповідно до п. 6 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу [2].

У п. 34 розділу 7 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів зазначено, як поріг суттєвості для проведення переоцінки може прийматися величина в розмірі 1% чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості [3].

Для обґрунтування періодичності переоцінок можна послатися на МСБО 16 "Основні засоби", де у п. 29 зазначено, що переоцінки повинні проводитися регулярно, щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від справедливої вартості на дату оцінки, а п. 32 визначає, що частота проведення переоцінок залежить від змін у справедливій вартості основних засобів. Справедлива вартість деяких категорій основних засобів може досить відчутно коливатися, тому вони потребують щорічної переоцінки [4].

Відповідно до даних інвентарних карток та інвентарних списків у сільськогосподарських підприємствах досліджуваної області, облікова вартість основних засобів у кілька разів відрізняється від ринкової. Унаслідок такої ситуації розмір амортизаційних відрахувань не відповідає тій сумі, необхідній для простого відтворення основних засобів — придбання аналогічного об'єкта за поточними ринковими цінами.

Підтвердженням того, що переоцінка основних засобів у підприємствах не проводиться, є той факт, що аналогічні об'єкти в одному й тому ж підприємстві обліковуються за різною первісною (переоціненою) вартістю. Внаслідок цього навіть при застосуванні прямолінійного методу нарахування амортизації її розмір істотно різний по однакових об'єктах, що суперечить економічній суті амортизації.

Аналіз даних обліку підприємств, опитування керівників і бухгалтерів свідчать, що переоцінка основних засобів здійснюється зазвичай при створенні підприємства та на вимогу банків при передачі майна під заставу. Переоцінка основних засобів для внутрішніх потреб підприємства має характер індексації відповідно до норм Податкового кодексу України. За даними опитувань керівників сільськогосподарських підприємств, які є платниками фіксованого сільськогосподарського податку і на які не поширюється дія норм Податкового кодексу, облік, оцінка, переоцінка та амортизація основних засобів у них здійснюються відповідно до зазначеного Закону. Це пояснюється нестабільністю податкового законодавства й переважанням податкових органів як користувачів облікової інформації.

Як зазначає Могилова М.М., у результаті проведення дооцінки основних засобів відбувається наступне: по-перше, власники підприємства та інші користувачі фінансової звітності отримують адекватну інформацію про стан активів; по-друге, збільшується балансова вартість активів підприємства, що буде вигідно, якщо воно вирішить брати банківський кредит, оскільки при прийнятті рішення про надання кредиту аналізуються показники балансу [5].

У свою чергу, проведення уцінки об'єкта основних засобів першої групи позитивно вплине на податкові наслідки в разі прийняття рішення про ліквідацію об'єкта або його переведення до групи невиробничих основних фондів. Відповідно до п. 4.9 Податкового кодексу така ліквідація чи переведення розглядаються для цілей податкового обліку як поставка. Податкові зобов'язання по ПДВ для основних фондів першої групи в цьому випадку визначаються виходячи із звичайних цін, але не нижче балансової вартості.

У працях В. Якубів [6] підкреслюється, що для П(с)БО 7 характерним є недолік, що в ньому наведено

досить укрупнену класифікацію груп, наприклад, група будівлі, споруди, передавальні пристрої. Якщо не виважено підходити до розуміння груп, то виходить, що за необхідності переоцінки, наприклад, адміністративних будівель, потрібно переоцінювати і всі виробничі будівлі, склади, а крім того, всі споруди та передавальні пристрої підприємства, отже, варто зробити висновок, що при переоцінці одного об'єкта основних засобів згідно з П(с)БО 7 потрібно переоцінювати й інші об'єкти, що входять до цієї групи, однак групування основних засобів має бути проведено не за укрупненими групами Стандарту, а за більш детальною класифікацією, прийнятою в обліковій політиці підприємства.

Нині підходи до переоцінки основних засобів у народному господарстві регламентують П(с)БО 7, Податковий кодекс та інші нормативно-правові акти". Аналіз основних положень цих нормативно-правових актів свідчить про різні підходи до переоцінки основних засобів підприємств аграрного сектору.

По-перше, у нормативно-правових актах застосовуються різні терміни щодо вартості, яка є базою переоцінки: згідно з П(с)БО 7 — це справедлива вартість; за Законом України "Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України" — реальна ринкова вартість технічних засобів.

По-друге, в нормативно-правових актах різні значення зміни вартості, що дають змогу проводити переоцінку основних засобів: бухгалтерські норми — при різниці справедливої та облікової вартості об'єктів у 10%, незалежно від періоду, впродовж якого відбулися ці зміни; податкові норми за основу для переоцінки встановлюють річний індекс інфляції понад 110%, ігноруючи зростання цін безпосередньо на певні види основних засобів упродовж усього періоду їх використання; Закон України "Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України" такої норми не передбачає.

По-третє, у названих документах рекомендовані різні підходи до порядку переоцінки: за П(с)БО 7 і Законом України "Про оцінку майна, майнових прав і професійну оціночну діяльність" переоцінку основних засобів в основному здійснюють за результатами проведення незалежної експертної оцінки, згідно із Законом України "Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України" — шляхом поєднання щорічної індексації відповідно до рівня інфляції та періодичної централізованої систематичної переоцінки, за Податковим кодексом — індексація основних фондів здійснюється безпосередньо підприємствами з використанням відкоригованого індексу інфляції.

По-четверте, за П(с)БО 7 і Законом України "Про систему інженерно-технічного забезпечення" можливі як дооцінка, так і уцінка основних засобів, тоді як згідно із Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" проводиться лише їхня дооцінка.

По-п'яте, наведені нормативно-правові акти різняться щодо періодичності переоцінки основних засобів: за Законом України "Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України" — щорічно й додатково раз на 5—7 років; П(с)БО 7 та Податковим кодексом — чіткої періодичності не визначено.

Виходячи з вищевикладеного, названі нормативно-правові акти потребують узгодження щодо регламентації переоцінки основних засобів у сільському господарстві на макrorівні для забезпечення об'єктивного виміру основного капіталу та його витрат у процесі аграрного виробництва на мікрорівні.

Застосування опосередкованого індексу інфляції без урахування зростання споживчих цін на конкретний вид матеріально-технічних ресурсів призводить до викривлень у переоцінці основних засобів та їх необ'єктивної оцінки. Використання коефіцієнта індексації, що розраховується відповідно до Податкового кодексу, зумовлює

зменшення бази нарахування амортизації і, відповідно, суми амортизаційних відрахувань [7—8].

Більш економічно привабливими у частині переоцінки технічних засобів є положення Закону України "Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України". Статтею 17 передбачено розраховувати амортизаційні відрахування на основі реальної ринкової вартості технічних засобів, що визначається проведенням централізованої систематичної переоцінки (раз на 5—7 років) та щорічної її індексації відповідно до інфляції. Тобто передбачається щорічна індексація технічних засобів із використанням саме індексу інфляції, а не заниженого коефіцієнта, що встановлений Податковим кодексом. Недоліком є те, що за основу приймається індекс інфляції як усереднений показник зміни споживчих цін у цілому, а не індекс зміни цін саме на сільськогосподарську техніку, який щороку визначається статистичними органами. Хоча це частково може компенсуватися в процесі централізованої систематичної переоцінки, яку рекомендується проводити раз у 5—7 років. Крім того, норми даного Закону поширюються лише на один вид основних засобів — машини та обладнання.

ВИСНОВКИ

У частині переоцінки основних засобів досконалішими є норми П(с)БО 7. Із метою достовірності відображення інформації про основні засоби у звітності й визначення амортизаційних нарахувань, які б забезпечували їх відтворення, пунктом 16 передбачено переоцінку об'єктів основних засобів, якщо їх залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості. Критерії суттєвості для переоцінки основних засобів при порівнянні залишкової та справедливої вартості об'єктів визначені Методичними рекомендаціями щодо застосування суттєвості в бухгалтерському обліку. Суттєвою різницею між справедливою і балансовою залишковою вартістю об'єкта основних засобів вважається різниця у 10%.

У цьому виявляється основна відмінність норм бухгалтерського і податкового законодавств у частині переоцінки основних засобів. Переоцінка за П(с)БО 7 здійснюється з урахуванням зміни цін на конкретний вид основних засобів, а не на основі узагальненого індексу інфляції. Індекс переоцінки основних засобів за П(с)БО 7 визначається як відношення справедливої вартості аналогічних об'єктів до їх поточної облікової вартості. На відміну від податкового законодавства, де за основу індексації приймається індекс, що відображає зміну споживчих цін між поточним та попереднім роками, П(с)БО 7 передбачає переоцінку, що враховує зміну цін на об'єкти основних засобів і за періоди більше року.

Позитивним моментом для підприємств у частині спрощення процедури переоцінки є те, що за П(с)БО 7 у разі переоцінки певного об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів відповідної групи, до якої належить даний об'єкт. Основою для переоцінки за П(с)БО 7 є справедлива вартість. Аналіз П(с)БО 7, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 191 й Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" дає підстави для висновку, що визначення справедливої вартості здійснюється шляхом експертної оцінки основних засобів. Для цього необхідно узгодити названі вище нормативно-правові акти на предмет категорії "справедлива вартість" і порядку її визначення.

Справедливою вартістю об'єктів, що встановлюється шляхом експертної оцінки, може бути ринкова, відносна й залишкова відносна вартість. Економічна сутність, порядок, підходи і методи визначення цих видів вартості регламентовані нормативно-правовими актами з експертної оцінки: Законом України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні", Національним стандартом № 1 "Загальні за-

сади оцінки майна і майнових прав", Національним стандартом № 2 "Оцінка нерухомого майна". Отже, хоча чинна нормативно-законодавча база України не дає повною мірою реалізувати всі переваги переоцінки основних засобів, вже сьогодні кваліфіковано проведена їх переоцінка дає змогу (особливо для прибуткових сільськогосподарських підприємств) отримати реальні й досить відчутні вигоди.

Література:

1. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-17 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. ПСБО 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
3. Скрипник Н.В. Облік основних засобів: порівняльна характеристика національних підходів і вимог міжнародних стандартів фінансової звітності / Н.В. Скрипник // Вісник Одеського національного університету. Сер.: Економіка. — 2014. — Т. 19, Вип. 1 (2). — С. 178—180.
4. МСБО 16 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: buhgalter911.com/Res/MSBO/MSBO1
5. Могилова М.М. Оцінка основних засобів сільського господарства в контексті інформаційного забезпечення обґрунтування державної політики / М.М. Могилова // Економіка АПК. — 2013. — № 9. — С. 20—25.
6. Якубів В.М. Облік основних засобів: національний та міжнародний аспекти / В.М. Якубів, Д.І. Шеленко, А.С. Сас // Актуальні проблеми економіки. — 2015. — № 11. — С. 375—379.
7. Одношєвна О. Концепт управління процесом обліку основних засобів / О. Одношєвна // Економіка природокористування і охорони довкілля. — 2017. — 2017. — С. 130—137.
8. Косович Б.І. Облік основних засобів і витрат підприємств за міжнародними та національними стандартами / Б.І. Косович, Т.Д. Півень // Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. — 2017. — Вип. 52. — С. 95—99.

References:

1. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 01 July 2018).
2. Ministry of Finance of Ukraine (2000), "Regulation (standard) of accounting 7 "Fixed assets", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (Accessed 01 July 2018).
3. Skrypnyk, N. V. (2014), "Accounting for fixed assets: a comparative characteristic of national approaches and requirements of international financial reporting standards", *Visnyk Odes'koho natsional'noho universytetu. Serii: Ekonomika*, vol. 19, no. 1(2), pp. 178—180.
4. IASB (2012), "International Accounting Standard 16 (IAS 16). Fixed assets", available at: buhgalter911.com/Res/MSBO/MSBO1 (Accessed 01 July 2018).
5. Mohylova, M. M. (2013), "Assessment of basic agricultural products in the context of providing information support for state policy", *Ekonomika APK*, vol 9, pp. 20—25.
6. Yakubiv, V. M. Shelenko, D. I. and Sas, L. S. (2015), "Main assets accounting: national and international aspects", *Aktual'ni problemy ekonomiky*, vol. 11, pp. 375—379.
7. Odnoshevna, O. (2017), "Concept of management of accounting of fixed assets", *Ekonomika pryrodokorystuvannia i okhorony dovkillia*, pp. 130—137.
8. Kosovych, B. I. and Piven', T. D. (2017), "Accounting for fixed assets and expenses of enterprises according to international and national standards", *Visnyk L'vivskoho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 52, pp. 95—99.

Стаття надійшла до редакції 06.07.2018 р.