

ЕКОНОМІЧНА ТА ОБЛІКОВА СУТНІСТЬ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

© 2014 ГУР'ЄВА І. М.

УДК 657.421.1

Гур'єва І. М. Економічна та облікова сутність необоротних матеріальних активів

Мета статті полягає в дослідженні критеріїв ідентифікації об'єктів необоротних (довгострокових) матеріальних активів бюджетних установ на основі аналізу чинного законодавства та наукових поглядів вітчизняних і зарубіжних учених з урахуванням історичних аспектів формування змістового наповнення таких об'єктів бухгалтерського обліку. У результаті дослідження було встановлено формальне визначення та змістове наповнення об'єктів бухгалтерського обліку, що характеризуються належністю підприємству (установі), довгостроковим використанням (більше одного року), використанням у діяльності підприємства та отриманням економічних та інших вигод у майбутньому, можливістю достовірної оцінки та амортизації. Перспективою подальших досліджень у даному напрямі є визначення характерних класифікаційних ознак необоротних (довгострокових) матеріальних активів для забезпечення організації обліку відповідно до вимог користувачів, а також удосконалення порядку проведення оцінки таких активів з метою ефективного використання матеріально-технічної бази бюджетних установ і відображення їх реального стану, особливо у вартісному вираженні.

Ключові слова: необоротні (довгострокові) матеріальні активи, бюджетні установи, критерії визнання основними засобами.

Рис.: 1. **Бібл.:** 11.

Гур'єва Ірина Миколаївна – аспірантка, кафедра обліку у виробничій сфері, Тернопільський національний економічний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46020, Україна)

E-mail: bob106@mail.ru

УДК 657.421.1

UDC 657.421.1

Гурьева И. Н. Экономическая и учетная сущность необоротных материальных активов

Цель статьи заключается в исследовании критериев идентификации объектов необоротных (долгосрочных) материальных активов бюджетных учреждений на основе анализа действующего законодательства и научных взглядов отечественных и зарубежных ученых с учетом исторических аспектов формирования содержательного наполнения таких объектов бухгалтерского учета. В результате исследования было установлено формальное определение и содержательное наполнение объектов бухгалтерского учета, характеризующихся принадлежностью к предприятию (учреждению), долгосрочным использованием (более одного года), использованием в деятельности предприятия и получением экономических и других выгод в будущем, возможностью достоверной оценки и амортизации. Перспективой дальнейших исследований в данном направлении является определение характерных классификационных признаков необоротных (долгосрочных) материальных активов для обеспечения организации учета в соответствии с требованиями пользователей, а также усовершенствование порядка проведения оценки таких активов с целью эффективного использования материально-технической базы бюджетных учреждений и отражения их реального состояния, особенно в стоимостном выражении.

Ключевые слова: необоротные (долгосрочные) материальные активы, бюджетные учреждения, критерии признания основных средств.

Рис.: 1. **Библ.:** 11.

Гурьева Ирина Николаевна – аспирантка, кафедра учета в производственной сфере, Тернопольский национальный экономический университет (ул. Львовская, 11, Тернополь, 46020, Украина)

E-mail: bob106@mail.ru

Gurieva I. M. Economic and Accounting Substance of the Non-Current Tangible Assets

The article is aimed at studying of the identification criteria of the non-current (long term) tangible assets of the budgetary institutions on the basis of analysis of the active legislation and the scientific views of the domestic and foreign scientists, in view of the historical aspects of formation of content of such accounting objects. The study revealed the formal definition and content of the accounting objects, characterized by the belonging to an enterprise (institution), the long-term use (over one year), the use for the enterprise activity and promising the economic and other benefits in the future, the possibility of the reliable evaluation and depreciation. The prospect of further research in this area is to define the specific classification signs of the non-current (long term) tangible assets for ensuring the organization of accounting in accordance with the requirements of the users, as well as the improvement of the arrangements for evaluation of such assets with a view to the efficient use of the material and technical base of the budgetary institutions and presentation of their real status, specially in value terms.

Key words: non-current (long term) tangible assets, budgetary institutions, recognition criteria of the permanent assets.

Pic.: 1. **Bibl.:** 11.

Gurieva Iryna M. – Postgraduate Student, Department of Accounting in the Industrial Sector, Ternopil National Economic University (vul. Lvivska, 11, Ternopil, 46020, Ukraine)

E-mail: bob106@mail.ru

Будь-який період існування економічних відносин чи сфера діяльності передбачають раціональне використання ресурсів. Наявність такої ефективності та необхідність контролю зростає за умови значних капітальних вкладень у ресурси. Тому саме необоротні матеріальні активи, вартість яких є найвагомішою частиною майна будь-якого підприємства чи установи, потребують належної організації та ведення обліку з метою інформаційного забезпечення системи управління. При цьому чим більше рівнів містить система управління, тим складніший процес збору, накопичення та представлення інформації керівництву, а також опера-

тивності здійснення господарських операцій та реалізації управлінських рішень, пов'язаних з необоротними матеріальними активами. Саме така багаторівнева система управління має місце в бюджетних установах, де видатки суворо плануються в кошторисах таких установ та узагальнюються у зведених кошторисах вищого розпорядника, які, у свою чергу, надаються до Міністерства фінансів для включення до видатків Державного бюджету на наступний рік.

Метою існування бюджетних установ є не створення прибутку, а досягнення передбачених планами та кошторисами показників, виконання поставлених

у статуті або ж передбачених програмою фінансування завдань і функцій. Разом з тим, бюджетні установи можуть здійснювати господарську діяльність: надавати платні послуги, здавати в оренду об'єкти державного майна, продавати непотрібні установі основні засоби тощо, що дозволяє одержувати додаткові надходження – спеціальні кошти. Така діяльність приводить до наявності як бюджетного фінансування, так і власних коштів, зароблених установою. Тому організація та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах має свої особливості, що полягають у необхідності ведення обліку та здійснення контролю за отриманням і використанням асигнувань і власних надходжень відповідно до вимог Бюджетного кодексу, інструкцій Державної казначейської служби України та наказів Міністерства фінансів, зокрема, Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та порядку його застосування, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі тощо.

Варто зазначити, що нормативній регламентації окресленої сфери діяльності притаманна певна динаміка. Це, у свою чергу, ще більше унеможливає ефективність, відповідальність, підзвітність та прозорість управління державними фінансами, а також створення комплексного бюджетного процесу від планування до виконання з метою формування єдиної системи фінансової звітності, яка б використовувалась суспільством для реальної оцінки діяльності розпорядників бюджетних коштів.

Сьогодні проводиться реформування нормативного забезпечення бухгалтерського обліку в бюджетних установах шляхом створення системи стандартизації бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних вимог, що вкотре підкреслює необхідність наукових досліджень з метою обґрунтування доцільності виокремлення конкретних об'єктів обліку, у тому числі тих, що характеризують основний капітал, їх аналітичної деталізації, класифікації за ознаками, що відповідають напрямкам їх формування та використання, методики їх вартісного вираження та відображення в обліку.

Необоротні матеріальні активи є предметом уваги економічної науки на різних етапах її розвитку. Значний внесок у розробку загальноекономічних та облікових теоретичних і практичних аспектів необоротних матеріальних активів внесли провідні вітчизняні дослідники: І. А. Бланк, Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька, Л. В. Гордяньська, В. М. Діба, А. Г. Загородній, С. О. Левицька, Л. Г. Ловінська, Н. М. Малюга, С. В. Свірко і зарубіжні вчені: В. Є. Ванкевич, А. В. Зубарева, Б. Нідлз, М. Р. Метьюс, М. Х. Б. Перера, Я. В. Соколов та інші. Однак постійна зміна умов існування економічних відносин потребує вдосконалення, а інколи й зміни як термінологічного наповнення окресленої ділянки, так і підходів до методики оцінювання активів основного капіталу. Крім того, особливість діяльності бюджетних установ вимагає специфіки ведення обліку тих об'єктів, які забезпечують їх діяльність засобами праці для високоякісного надання послуг. Такі активи не створюють матеріальні блага, а тому не є засобами виробництва і використовуються як основні засоби не виробничого призначення.

Необоротні матеріальні активи в бюджетній діяльності знаходяться в оперативному управлінні бюджетних установ або ж з правом повного господарського відання для державних підприємств і не є їх власністю.

Основними завданнями бухгалтерського обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів (далі – ІНМА) є:

- ✦ правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових реєстрах надходження основних засобів та ІНМА, їх внутрішнього переміщення і вибуття;
- ✦ достовірне визначення результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів та ІНМА;
- ✦ точне визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів у робочому стані (витрати на технічний огляд і догляд, на проведення всіх видів ремонту), правильне обчислення та відображення в обліку суми амортизації основних засобів;
- ✦ контроль над збереженням основних засобів, прийнятих до бухгалтерського обліку, і ефективністю їх використання.

Для організації обліку основних засобів та ІНМА, що відповідає поставленим вище завданням, важливе значення мають такі передумови: дослідження змісту поняття «необоротні матеріальні активи» з метою встановлення одиниці обліку предметів основних засобів та ІНМА; класифікація ІНМА; встановлення принципів оцінки основних засобів та ІНМА.

В обліковій термінології необоротні матеріальні активи є структурним елементом необоротних активів, які за вартісним критерієм поділяються на основні засоби та ІНМА. Змістове наповнення та формування поняття «необоротні активи» змінювалось разом з розвитком економічної науки в результаті зміни умов ведення людиною господарської діяльності. Більшість дослідників історії розвитку бухгалтерського обліку першим поняттям, яке характеризувало наявні об'єкти, призначені для господарського життя людини, у тому числі й для потреб ведення домашнього господарства, вважають «майно» [1, 10]. Виникнення цього терміна на території Стародавнього Світу (Греції, Риму, Єгипту) датується XV ст. до нашої ери. Таке узагальнення об'єктів в натуральному вираженні, до яких відносили власність у вигляді нерухомого й рухомого майна, коштовностей, сировини для виробництва, а також рабів, було спричинене необхідністю здійснення контролю за збереженням власних цінностей, а пізніше, починаючи з 487 р. до н. е., і з метою оподаткування.

Важливим етапом історії бухгалтерського обліку вважається XIV – XVI століття, коли поява торговельних відносин приводить до потреби застосування універсальної міри вартості (грошей) з метою вартісної оцінки майна. Формування таких економічних відносин спричинило появу терміна «матеріальні цінності» для характеристики юридичних (визначення частки конкретного власника в структурі майна) та облікових аспектів господарської діяльності.

Поява поряд з найдавнішим прийомом бухгалтерського обліку інвентаризації елементу методу «подвійний запис» у XV ст. стала поштовхом для виникнення рахунків, нових форм обліку, балансу з відображенням в ньому майна (матеріальних цінностей) як «активів» суб'єктів господарювання, якими виступали торговці. Варто зазначити, що поряд з поняттями «актив», «майно», «матеріальні цінності» на території дії континентальної моделі обліку використовувались тотожні за змістом поняття «інвентар», «власність».

Розвиток теорії та методології обліку відбувався під впливом розвитку економічних поглядів у цілому. Тому при дослідженні історичних аспектів виникнення та формування поняття, що характеризувало майно людини як господарюючого суб'єкта, доцільно врахувати розвиток загальноекономічних ідей. Так, у період становлення торгівельних відносин набувають широкої популярності ідеї меркантилістів, що прирівнюють гроші або ж багатство до капіталу власника. Такий капітал належить конкретному приватному господарству і використовується для отримання додаткового доходу. Схожу позицію висловив і засновник класичної політекономії В. Петті в XVII ст., визначивши суму рухомого й нерухомого майна багатством.

Подальший розвиток економічної думки в ідеології фізіократів як наслідок появи альтернативних видів господарської діяльності по відношенню до торгівельної дав змогу вбачати в капіталі не лише конкретну грошову суму, а ті засоби виробництва, які власник може отримати за гроші. У дослідженнях Ф. Кене, як основоположника економічної течії «влада природи», знайшов відображення поділ капіталу на дві частини: «початкові аванси», до яких відносять сільськогосподарські знаряддя, будови, тварини і все те, що використовується у землеробстві протягом декількох виробничих циклів, тобто основний капітал, який у бухгалтерській термінології сьогодні тотожний поняттю «НМА» та «щорічні аванси» – витрати, понесені протягом одного виробничого циклу, тобто оборотний капітал.

«Майновий» підхід до капіталу продовжував розвивати послідовник Ф. Кене Адам Сміт, який розглядав капітал як нагромаджений запас для розвитку виробництва, що зумовило його поділ на основний і оборотний [8] (А. Сміт першим і запровадив ці терміни.). До основного капіталу належали знаряддя праці, будинки, споруди, поліпшення якості землі, а також набуті та корисні здібності усіх мешканців або членів суспільства. Під оборотним капіталом він розумів товарний і грошовий капітал, тобто капітал у сфері обігу. Таким чином, попри матеріальний критерій віднесення ресурсів, що «приносять дохід, не надходячи в обіг або не міняючи власника», до основного капіталу, у класичній економічній теорії було звернено увагу на нематеріальний виробничий фактор, такий як знання та навички учасників виробничого процесу.

Удосконалення теоретичного обґрунтування капіталу продовжив у своїх дослідженнях Д. Рікардо, який, поділяючи капітал на основний і оборотний, виокремив критерій їх поділу – час. «Залежно від того, як швидко

зношується капітал і як часто він вимагає відтворення, капітал зараховується до оборотного або до основного» [5].

Свій внесок у розвиток теорії капіталу вніс і засновник соціалістичного напрямку розвитку економічної теорії К. Маркс, який критерієм поділу капіталу на основний та оборотний визначив різний характер обороту його складових частин і спосіб перенесення вартості на продукт [7, с. 178].

Крім того, К. Маркс виокремлює постійний та змінний капітал. До першого він відносить ту частину, яка перетворюється в процесі господарювання на засоби виробництва та не змінює величини своєї вартості (машини і обладнання – основний капітал, тобто засоби праці, які повністю беруть участь в процесі виробництва і переносять по мірі зносу свою вартість на продукт частинами; запаси сировини і матеріалів – оборотний капітал без урахування вартості робочої сили, тобто предмети праці). Однак умовою віднесення засобів виробництва до капіталу є їх використання у капіталістичному процесі виробництва [4, с. 254].

Подальший розвиток теорії капіталу, його критеріїв визнання, форм та умов існування відбувався в рамках розвитку неокласичної політекономії, де дослідження поширились на макроекономічний рівень, де капітал (капітальні блага) – це ресурси, яким у людських планах відводиться роль факторів майбутнього виробництва.

У цей час в умовах розвитку капіталізму створилось підґрунтя для появи складніших економічних відносин, що супроводжувались наявністю кількох власників-учасників господарської діяльності. Тому необхідність відокремлення особистого майна власника від майна товариства дало поштовх для переосмислення змісту категорій, що характеризували майно господарюючого суб'єкта, виокремивши поняття «ресурси». Так, представник італійської класичної бухгалтерської школи Дж. Дзаппе визначив активами підприємства, що характеризувались раніше як засоби виробництва, ресурси, призначені для одержання прибутку в майбутньому [9].

Необхідність вартісної оцінки майна підприємства та джерел його формування в процесі ведення господарської діяльності привело до появи відповідних категорій, еволюція змістового наповнення яких залежно від обраного підходу до трактування триває й донині. Історичний аналіз економічних поглядів показав спорідненість понять «капітал» та «активи» (рис. 1).

Вважається, що бухгалтерське розуміння активу відображає майно підприємства – його форму, а єдність форми і змісту розкривається в економічній категорії «капітал». Крім цього виокремлення, теоретиками політекономії в структурі капіталу основного та оборотного створено передумови поділу активів на необоротні (основні) та оборотні, який знайшов своє відображення в історичному аспекті в працях як зарубіжних дослідників (А. Гільбо та Е. Леоте (1819 – 1895 рр.), які до складу активів включали основні засоби, оборотні засоби, витрачені засоби (вкладені в незакінчені процеси), засоби у дебіторів і збитки [1, с. 51]), так і радянських (Р. Я. Вейцман (1870 – 1936 рр.), який усі частини активу згрупу-

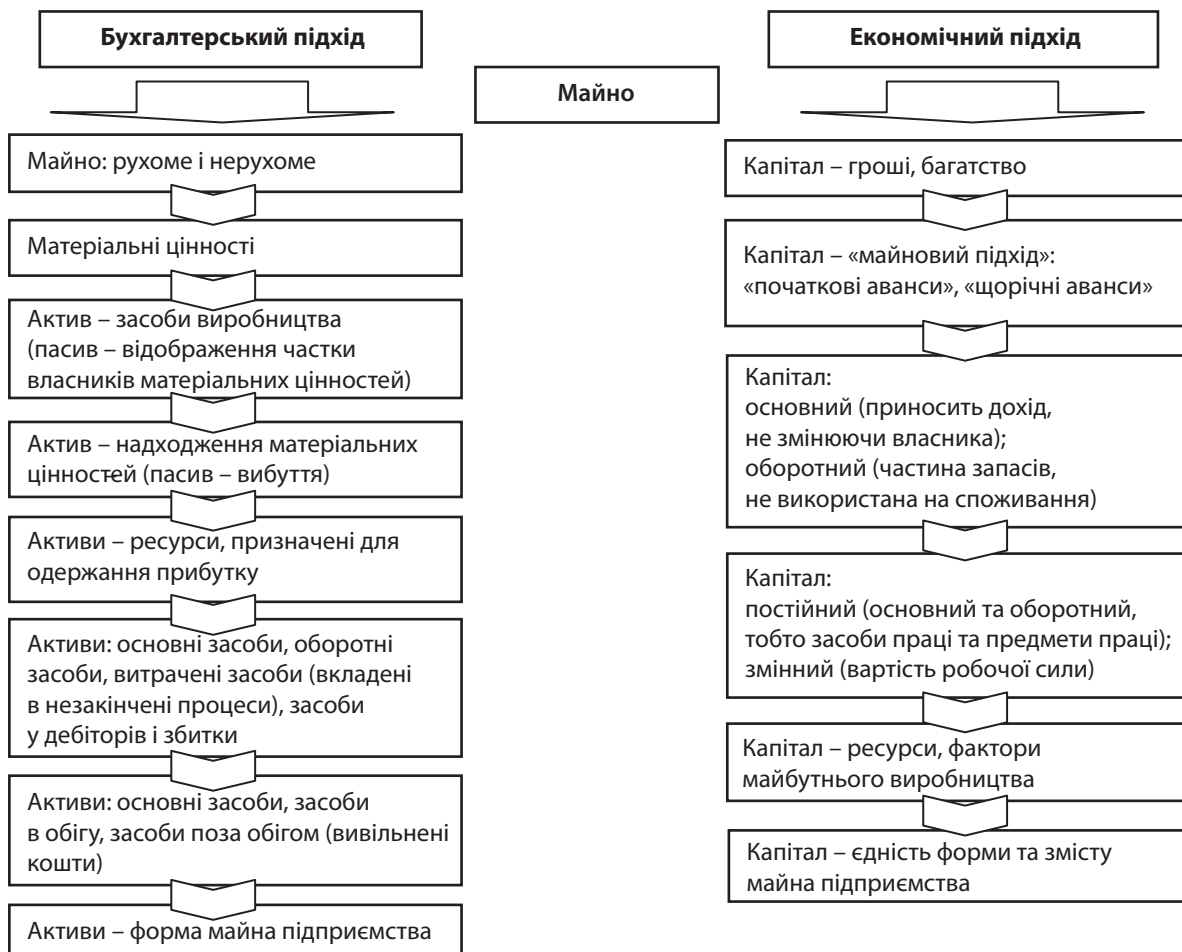


Рис. 1. Підходи до характеристики майна господарюючого суб'єкта в історичному аспекті

вав у засоби у фазі виробництва та засоби у фазі обігу, а також поділив актив на: 1) основні засоби; 2) засоби в обігу; 3) засоби поза обігом (вивільнені кошти)). Варто відзначити, що дискусії з приводу формальної та змістової характеристики економічних та облікових понять, у тому числі й поняття «необоротні активи», триває в науковому просторі й сьогодні.

Щодо формального визначення поняття бухгалтерського обліку, яке відображає функціональну форму капіталу на його другій стадії (основний), то більшість науковців, у тому числі й Я. В. Соколов, наголошують на умовності поділу активів на оборотні та необоротні [9, с. 491], оскільки всі засоби знаходяться в обороті, однак у різні проміжки часу. Тому логічно видається пропозиція окремих науковців (Л. А. Горєцької, В. Є. Ванкевича, А. Г. Ловінської, М. В. Півторака) щодо зміни назви «необоротні активи» на «довгострокові активи» або ж «основні активи».

Значно важливішим за формальне визначення є змістове наповнення поняття. Так, основними критеріями віднесення активів до необоротних, як вважають представники американської школи бухгалтерського обліку Б. Нідлз, Х. Андерсен і Д. Колдуелл, є: термін корисного використання більше одного року; використання в діяльності підприємства; відсутність перепродажу покупцям [6, с. 196]. Такі критерії відпо-

відають вимогам міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (у т. ч. і для державного сектора), відповідно до яких активи поділяють на довгострокові (непоточні) та поточні (для представлення фінансової звітності за принципом зростання ліквідності активів (п. 60 МСБО 1)). У свою чергу термін «непоточні» характеризує матеріальні (операційні), нематеріальні та фінансові активи довгострокового характеру. Умовою віднесення активів до поточних є: суб'єкт господарювання сподівається реалізувати цей актив або має намір продати чи спожити його у своєму нормальному операційному циклі; утримує актив в основному з метою продажу; сподівається реалізувати актив протягом дванадцяти місяців після звітного періоду; або актив є грошовими коштами чи еквівалентами грошових коштів, якщо немає обмежень щодо обміну чи використання цього активу для погашення зобов'язання принаймні протягом дванадцяти місяців після звітного періоду (п. 66 МСБО 1, п. 79 МСБОДС 1).

Варто зазначити, що у вітчизняних нормативних документах відсутнє адекватне визначення поняття «необоротні активи» (відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» необоротні активи – це активи, які не є оборотними), що привертає увагу науковців з бухгалтерського обліку. Так, В. М. Діба характеризує необоротні активи як сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності і які переносять на

продукцію свою вартість частинами [2]. На наш погляд, таке визначення не є бухгалтерським, оскільки не оперує термінами, визначеними в нормативних документах, що регламентують ведення бухгалтерського обліку, а саме: поняття «майнові цінності». Так, відповідно до ст. 139 Господарського кодексу України майнові цінності підприємства, тобто майно, уособлює сукупність речей та інших цінностей (включаючи нематеріальні активи), які мають вартісне визначення, виробляються чи використовуються у діяльності суб'єктів господарювання та відображаються в їх балансі або враховуються в інших передбачених законом формах обліку майна цих суб'єктів і залежно від економічної форми, якої набуває майно, воно може належати до основних фондів, оборотних засобів, коштів, товарів. Однак даний регламент не наводить критерії зміни економічної форми майна.

Вважаємо, що основними критеріями віднесення активів до складу необоротних повинні бути: належність підприємству, довгострокове використання (більше одного року або одного операційного циклу), використання в діяльності підприємства.

Таким чином, необоротні (довгострокові) активи – це сукупність матеріальних, біологічних, нематеріальних активів і фінансових вкладень, які забезпечують функціонування підприємства в процесі його діяльності, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Оскільки необоротні матеріальні активи є складовою необоротних активів, то й базові критерії визнання будуть аналогічними. Разом з тим, доречним буде застосування критеріїв наявності матеріальної основи, виробничого та (або) невиробничого призначення, перенесення вартості частинами впродовж строку їх корисного використання (експлуатації). Так, Р. Ентоні та Дж. Ріс відповідно до критерію матеріальності поділяють довготермінові активи на матеріальні – ті, які мають фізичний стан, і нематеріальні – котрі не мають фізичної основи [11]. Важливим моментом зарахування до складу необоротних матеріальних активів має бути, як вірно зазначає З. В. Задорожний, і введення таких активів в експлуатацію [3, с. 19]. Варто зазначити, що за наявності таких критеріїв виокремлення довгострокових матеріальних активів поза увагою залишається відносно новий для бухгалтерської практики актив – інвестиційна нерухомість (земля чи будівля), який не переносить своєї вартості частинами на новостворений продукт, тобто не амортизується і використовується лише як об'єкт інвестиційної діяльності, а тому має особливості організації та ведення обліку. Оскільки класифікуватись об'єкти, у тому числі й у бухгалтерському обліку, повинні за спільними ознаками, властивостями, то такі об'єкти як інвестиційна нерухомість (земля, будівлі, споруди), непоточні (необоротні) активи, призначені для продажу – однакові за формою (у натуральному чи вартісному вираженні), але різні за економічною сутністю мають групуватись окремо.

Відтак необоротні (довгострокові) матеріальні активи – сукупність введених в експлуатацію матеріаль-

них активів виробничого та невиробничого призначення, які підприємство утримує з метою їх використання в процесі його діяльності та які переносять свою вартість частинами впродовж строку їх корисного використання (експлуатації), який триває більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

У свою чергу, вітчизняними П(С)БОДС термін «необоротні активи» не використовується. Натомість, активи звіту про фінансовий стан суб'єктів господарювання в державному секторі поділяються на фінансові та нефінансові і наводяться без урахування принципу відображення активів за порядком їх ліквідності. Тому вважаємо за доцільне при складанні балансу бюджетних установ використати принцип відображення активів за порядком їх ліквідності та врахувати термін їх корисного використання.

Отже, необоротними (довгостроковими) матеріальними активами бюджетних установ пропонуємо називати сукупність введених в експлуатацію матеріальних активів, які належать установі, забезпечують її функціонування в процесі діяльності й амортизуються впродовж строку їх корисного використання (експлуатації), який триває більше одного року.

Термін корисної експлуатації встановлюється міністерством за відомчою підпорядкованістю або (якщо нормативні документи відсутні) самостійно бюджетною установою при придбанні об'єкта. При встановленні терміну корисної експлуатації необхідно враховувати очікуване використання активу, очікуваний фізичний знос, а також інформацію, наведену в паспорті об'єкта чи довідкових даних, з метою забезпечення своєчасного відтворення основних ресурсів.

ВИСНОВКИ

Визначено чіткі критерії ідентифікації об'єктів необоротних (довгострокових) матеріальних активів бюджетних установ на основі аналізу чинного законодавства та наукових поглядів вітчизняних і зарубіжних учених з урахуванням історичних аспектів формування змістового наповнення таких об'єктів бухгалтерського обліку, що стануть передумовою належного інформаційного забезпечення у відповідних аналітичних розрізах для прийняття раціональних рішень розпорядниками бюджетних коштів щодо простого чи розширеного відтворення таких ресурсів. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Бутинець Ф. Ф.** Історія розвитку бухгалтерського обліку. Ч. 1 : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖІТІ, 1999. – 928 с.
2. **Діба В. М.** Облік та аналіз необоротних активів : монографія / В. М. Діба. – К. : КНЕУ, 2008. – 288 с.
3. **Задорожний З. В.** Проблеми обліку основних засобів і капітальних інвестицій / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 7. – С. 18 – 22.
4. **Маркс К.** Капітал. Критика политической экономии. Т. 2. Кн. 2 : Процесс обращения капитала / К. Маркс / Пер. И. И. Скворцова-Степанова ; под ред. Ф. Энгельса. – М. : Политиздат, 1978. – 648 с.

5. Начала политической экономии : соч. / Д. Рикардо [и др.] – М. : ЭКСМО-Пресс, 2000. – 366 с.

6. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл / Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. – 2-е изд., стереотип. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.

7. Політична економія (Капіталістичний спосіб виробництва) : підруч. 1 ; пер. з 4-го рос. вид. / О. С. Румянцев, Г. А. Козлов, А. Г. Мілейковський. – К. : Вища школа, 1980. – 511 с.

8. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / А. Сміт. – К. : Port-Royal, 2001. – 132 с.

9. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособие для вузов. / Я. В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

10. Соколов Я. В. История развития бухгалтерского учета : учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов – М. : Магистр, 2009. – 287 с.

11. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис / Пер. с англ. / Под ред. А. М. Петрачкова. – 2-е изд., стереотип. – М. : Финансы и статистика, 1996. – 560 с.

Науковий керівник – Задорожний З.-М. В., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку у виробничій сфері Тернопільського національного економічного університету

REFERENCES

Butynets, F. F. *Istoriia rozvytku bukhhalterskoho obliku* [The history of accounting]. Zhytomyr: ZhITI, 1999.

Cmit, A. *Dobrobut natsii. Doslidzhennia pro pryrodu ta prychny dobrobutu natsii* [Wealth of Nations. The study of the nature and causes of the welfare of nations]. Kyiv: Port-Royal, 2001.

Dyba, V. M. *Oblik ta analiz neoborotnykh aktyviv* [Registration and analysis of non-current assets]. Kyiv: KNEU, 2008.

Entoni, R., and Ris, Dzh. *Uchet: situatsii i primery* [Accounting: situations and examples]. Moscow: Finansy i statistika, 1996.

Marks, K. *Kapital* [Capital]. Moscow: Politizdat, 1978.

Nidlz, B., Anderson, Kh., and Kolduell, D. *Printsipy bukhhalterskogo ucheta* [Accounting principles]. Moscow: Finansy i statistika, 2000.

Rumiantsev, O. S., Kozlov, H. A., and Mileikovskiy, A. H. *Politychna ekonomii (Kapitalistychnyi sposib vyrobnytstva)* [Political economy (capitalist mode of production)]. Kyiv: Vyshcha shkola, 1980.

Rikardo, D. et al. *Nachala politicheskoy ekonomii* [Principles of Political Economy]. Moscow: EKSMO-Press, 2000.

Sokolov, Ya. V. *Bukhhalterskiy uchet: ot istokov do nashikh dney* [Accounting: from the beginnings to the present day]. Moscow: Audit; YuNITI, 1996.

Sokolov, Ya. V., and Sokolov, V. Ya. *Istoriia razvitiia bukhhalterskogo ucheta* [The history of the development of accounting]. Moscow: Magistr, 2009.

Zadorozhnyi, Z. V. "Problemy obliku osnovnykh zasobiv i kapitalnykh investytsii" [The problems of fixed assets and capital investments]. *Bukhhalterskiy oblik i audyt*, no. 7 (2002): 18-22.