

**ПЕРЕОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ДОСТОВІРНІСТЬ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

*Досліджено економіко-правові характеристики понять “оцінка” та “переоцінка”, здійснено обґрунтування необхідності переоцінки об’єктів майна комунальної власності на підприємствах водопостачання та водовідведення України та визначено організаційно-правові засади її проведення*

**Постановка проблеми.** Ефективне управління комунальною власністю забезпечується достовірним обліком об’єктів, які належать територіальній громаді. Облік основних засобів і капітальних інвестицій – одна з найскладніших організаційно й методологічно ділянок обліку підприємств ЖКГ, адже основні засоби і незавершені капітальні вкладення становлять вагомий частку у загальній вартості майна комунальних підприємств, і їх достовірність оцінка має велике значення для об’єктивної характеристики ресурсів підприємства та результатів фінансово-господарської діяльності.

Внаслідок процесів роздержавлення, приватизації і реформування форм власності в Україні, розмежування загальнодержавної і комунальної власності, що відбуваються з 1991 р., комунальним підприємствам передавалися на баланси активи часто безкоштовно або у господарське відання за залишковою вартістю. Оскільки на деякі активи на момент передачі була відсутня документація підтвердження вартості об’єктів, ці об’єкти приймалися на баланси за необґрунтованими цінами та не переоцінювалися органами місцевого самоврядування (далі – ОМС).

Дослідження практики ведення обліку необоротних активів в підприємствах водо-, теплопостачання і водовідведення показало, що залишкова (балансова) вартість значної частини основних засобів, у т.ч. безкоштовно переданих, суттєво відрізняється від їх реальної вартості, деякі об’єкти повністю амортизовані (залишкова вартість дорівнює нулю), хоча і продовжують використовуватися. Отже, за даних умов неможливо говорити про доречність і достовірність валюти балансу, яка, в першу чергу, залежить від об’єктивної оцінки активів підприємства. Неправильна оцінка основних засобів у бухгалтерському обліку:

– викривляє опосередковано через амортизацію витрати виробництва, і як наслідок – формування тарифів на послуги водо-, теплопостачання і водовідведення і фінансових результатів;

– призведе до недостовірного відображення у фінансовій звітності суми діючих основних засобів і незавершених капітальних вкладень та їх співвідношення з іншими активами підприємства;

– ускладнить здійснення якісного економічного аналізу використання основних засобів.

Динаміка цін на аналогічні активи, відсутність документального підтвердження витрат на придбання – ці чинники зумовлюють необхідність визначення відновлювальної (переоціненої) вартості основних засобів з метою відображення в обліку і звітності достовірної інформації про об’єкти комунальної власності і ведення Реєстру комунального майна.

**Стан вивчення проблеми.** Чинною нормативною базою в Україні врегульовано лише обліково-методичні аспекти переоцінки основних засобів. Зокрема, у розділі “Переоцінка основних засобів” (пункти 16-21) Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” (далі – ПБО 7 “Основні засоби”) [28], аналогічному розділі Методичних рекомендацій з обліку основних засобів (далі – Метод рекомендації № 561) [27], а також в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій (далі – План рахунків) [8] та Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків

(далі – Інструкція по інвентаризації) [7]. При цьому слід відмітити, що норма П(С)БО 7 не є імперативною, а має лише дозвільний характер. Це означає, що підприємства можуть самостійно визначитись з моделлю обліку основних засобів: за історичною (фактичною, первісною) вартістю цих об’єктів або за переоціненою вартістю. Це підтверджує і Лист Мінфіну України “Щодо обов’язковості проведення господарським товариством переоцінки основних засобів на вимогу одного із його засновників (учасників)” [12].

Методичні аспекти проведення переоцінки об’єктів основних засобів розкриваються також у додатку № 1 Методичні рекомендації Мінпромполітики України “Про проведення індексації та переоцінки об’єктів основних засобів” до Наказу Мінпромполітики України “Щодо забезпечення обліку основних засобів та інших необоротних активів” від 11.09.2003 р. № 381 [25]. Втім, дія цих Методичних рекомендацій поширюється і державні підприємства і організації, підприємства і організації, засновані на державній власності, де є частина державного майна, і які входять до сфери управління Мінпромполітики України, а також на концерни, компанії, відкриті та закриті акціонерні товариства, об’єднання, які знаходяться у сфері управління Мінпромполітики. Для інших підприємств, які входять до сфери впливу інших Міністерств та відомств, ці рекомендації носять суто інформаційний характер. Щодо методології обліку переоцінки основних засобів згадані Методичні рекомендації практично повторюють норми П(С)БО 7 “Основні засоби”, не пропонуючи додаткових роз’яснень. Однак, як показали дослідження, у даних рекомендаціях, ставиться знак рівності між оцінкою і переоцінкою основних засобів, що певною мірою вводить в оману, насамперед, при документуванні здійснених операцій. Крім того, незрозумілим є використання деяких термінів, наприклад, коли йдеться про порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку суми уцінки, яка збільшує “валові витрати періоду”.

Ще одним документом, який регулює облік основних засобів, є Інструкція з обліку необоротних активів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 17.07.2000 р. № 64 (у редакції наказу Держказначейства від 21.02.2005 р. № 30) [9]. У даній Інструкції застосовуються поняття індексації і переоцінки основних засобів. При чому зазначається, що індексація первісної (відновлювальної) вартості груп необоротних активів проводиться згідно з коефіцієнтом індексації, визначеним за формулою, передбаченою підпунктом 8.3.3 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” [5], за індексом інфляції, що визначається Державним комітетом статистики України. Також передбачається, що індексація первісної (відновлювальної) вартості основних засобів може бути проведена за самостійним рішенням керівника установи. Далі у пункті 1.10 Інструкції говориться: “Якщо вартість окремих видів необоротних активів після індексації значно відрізняється від аналогічних нових зразків, то вартість цих необоротних активів необхідно привести у відповідність до вартості неаналогічних нових зразків, що діють на дату проведення індексації на ці види активів”, тобто у даному пункті йдеться про переоцінку.

Інструкцією визначається склад комісії з переоцінки, а також вимоги до переоцінки кожної окремої одиниці необоротних активів та встановлення “нових” цін на однотипні об’єкти. Щодо порядку відображення в обліку

результатів переоцінки, в Інструкції йдеться лише про документальне оформлення результатів переоцінки та необхідність занесення відомостей про зміни первісної вартості та суми зносу необоротних активів до реєстрів їх аналітичного обліку. Порядок віднесення сум дооцінки або уцінки об'єктів основних засобів дана Інструкція не встановлює.

Аналіз законодавства Росії показало, що деякі питання щодо відображення у бухгалтерському обліку результатів переоцінки основних засобів бюджетних установ розкриває Порядок проведення переоцінки основних засобів та нематеріальних активів бюджетних установ, затверджений спільним наказом Мінекономрозвитку, Мінфіну, Мінмайна та Держкомстату Росії від 25.01.2003 р. № 25/6н/14н/7 [32]. Даним Порядком відображення в бухгалтерському обліку збільшення (зменшення) балансової вартості основних засобів, придбаних за рахунок бюджетних та позабюджетних коштів, до їх відновлювальної вартості здійснюється із застосуванням субрахунку "Фонд в основних засобах", відображення результатів переоцінки нематеріальних активів і малоцінних предметів, які обліковуються у складі необоротних активів, здійснюється, відповідно, із застосуванням субрахунків "Фонд в нематеріальних активах" і "Фонд у малоцінних предметах". Результати переоцінки, відповідно до п. 16 даного Порядку, повинні відображатися у кошторисі доходів і витрат бюджетної установи та в пояснюючій записці до Звіту за статтями балансу, що зазнали змін.

Щодо методичного забезпечення обліку результатів переоцінки в комунальних підприємствах, слід проаналізувати Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності [30] (далі – Положення № 1213). Хоча дане Положення і не визначає порядок бухгалтерського обліку переоцінки, втім, регулюють питання обліку використання фонду дооцінки необоротних активів. Окрім того, Положення № 1213 зобов'язує комунальні підприємства розкривати прийняті методи оцінки, обліку і процедур, у тому числі і питання встановлення порогу суттєвості щодо переоцінки необоротних активів, у своєму розпорядчому документі про облікову політику, який обов'язково повинен бути погоджений з уповноваженим органом. Отже, ретельне дослідження і аналіз нормативної бази показали, що існуючі нормативні та методичні документи:

- 1) не забезпечують комплексного підходу щодо врегулювання питань методології бухгалтерського обліку переоцінки (дооцінки, уцінки тощо);
- 2) не розкривають особливостей бухгалтерського обліку переоцінки основних засобів комунальної власності територіальних громад;
- 3) є складними для розуміння і використання персоналом у практичній діяльності підприємств;

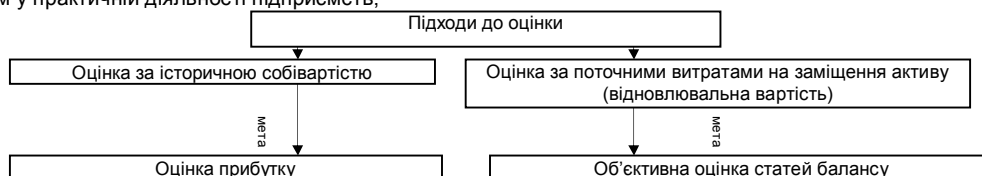


Рис. 1. Сучасні підходи до оцінки в бухгалтерському обліку

Відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) відображення активів у фінансовій звітності за історичною собівартістю передбачає їх оцінку за первісною вартістю. Оцінка активів за поточною вартістю передбачає їх оцінку за відновлювальною вартістю, за ціною продажу або за дисконтованою вартістю.

4) містять суперечливий і в деяких випадках некоректний понятійний апарат;

5) включають використання норм податкового обліку в методах з бухгалтерського обліку, що призводить до плутанини при використанні цих положень;

6) не висвітлюють порядок відображення результатів переоцінки основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку на всіх етапах бухгалтерського процесу – від документування до відображення у фінансовій звітності.

**Мета дослідження.** Полягає у науковому обґрунтуванні завдань, порядку та методики переоцінки основних засобів комунальних унітарних підприємств, що має сприяти приведенню у відповідність їх балансової (залишкової) вартості до справедливої, здійсненню контролю за збереженням та ефективним використанням майнових комплексів комунальної власності, достовірного відображення інформації про основні засоби у Реєстрі комунального майна міста, села, селища.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій** свідчить, що дослідженню проблеми оцінки та переоцінки об'єктів бухгалтерського обліку присвячені роботи багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: Ф.Ф. Бутиця, Л. Бернштейна, Ван Бреди, Г. Велша, С.Ф. Голова, Л.Г. Ловінської, Н.М. Малюги, І.М. Павлюка, В.М. Пархоменка, О.М. Петрука, Я.В. Соколова та інших. Разом з тим, питання розробки організаційно-технічних інструментів, механізмів і процедур проведення переоцінки об'єктів, зокрема, комунальної власності, залишаються поза увагою науковців, не врегульовані законодавством, і тому є актуальними для проведення наукових досліджень.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Інформація про всі об'єкти основних засобів повинна бути подана у вартісному вираженні перед тим, як дістане своє відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку і звітності. Серед характерних вимог до оцінки як до складової методу бухгалтерського обліку у науковій літературі називають реальність, єдність і цілеспрямованість. На думку Словінської Л.Г. "сучасна система бухгалтерського обліку передбачає дотримання єдиних методологічних засад, тобто обрання єдиної базової оцінки відповідно до певної концепції збереження капіталу, а саме історичної або поточної вартості. Єдність саме у такому її розумінні забезпечує виконання іншої вимоги до оцінки – її реальності" [18, с.66]. Під реальністю розуміють об'єктивну відповідність грошового вираження об'єктів обліку їх фактичній величині. На рис. 1. наведено класифікацію сучасних підходів до оцінки в бухгалтерському обліку.

Щодо видів оцінки об'єктів основних засобів, слід відзначити, що існуюча на сьогодні нормативна база України містить низку досить суперечливих вартісних показників і вносить певні ускладнення в процес управління. Класифікацію видів оцінки основних засобів, що використовується у нормативно-правових актах України, наведено у табл. 1.

Таблиця 1. Види оцінок основних засобів у бухгалтерському обліку відповідно до нормативно-правових актів України

Види оцінки 1	Нормативно-правовий акт 2	Визначення терміну 3
Первісна вартість	П(С)БО 7 "Основні засоби" [28]	історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів
Відновлювальна (відновна) вартість	Наказ Мінпромполітики "Щодо забезпечення обліку основних засобів та інших необоротних активів" [25]	сума витрат на відтворення точно такого ж об'єкта – об'єкта, аналогічного за функціями, з тих же матеріалів, за таким самим архітектурним проектом
	Інструкція з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ [9]	первісна вартість, змінена після переоцінки
	Методика оцінки державних корпоративних прав [19]	вартість відтворення об'єкта у ринкових умовах на дату оцінки, який за своїми ознаками може бути адекватною функціональною заміною об'єкта оцінки (без урахування зносу)
Відновлювальна собівартість активу	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 [22]	Як правило, визначається за поточною собівартістю придбання аналогічного активу, нового або такого, що був у вжитку, або еквівалентної виробничої потужності чи потенціалу надання послуг
Відновна вартість об'єктів благоустрою	Методика визначення відновної вартості об'єкта благоустрою [20]	вартість робіт з усунення пошкоджень елементів благоустрою (їх відновлення) до стану їх функціонального використання за призначенням, який відповідає вимогам державних стандартів, норм і правил
Дійсна вартість	Методика оцінки державних корпоративних прав [19]	відновна вартість за вирахуванням усіх видів зносу
Переоцінена вартість	П(С)БО 7 "Основні засоби" [28]	вартість необоротних активів після їх переоцінки
	Постанова КМУ "Про затвердження Методики оцінки майна" [37]	вартість основних засобів або нематеріальних активів після їх переоцінки. Тобто, вартість за якою активи відображаються в передавальному балансі підприємства, складеному на дату оцінки, у тому числі активи, що підлягали переоцінці на засадах незалежної оцінки відповідно до порядку та у випадках, передбачених методикою
Залишкова вартість	П(С)БО 7 "Основні засоби" [28]	вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу. Залишкова (балансова) вартість основних засобів визначається як різниця між відновною вартістю та сумою зносу
Балансова вартість	Методика оцінки майна під час приватизації [21]	вартість, за якою активи (прим. авт. – об'єкти основних засобів, нематеріальних активів) відображаються в балансі
Вартість, яка амортизується	П(С)БО 7 "Основні засоби" [28]	первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості
Ліквідаційна вартість	П(С)БО 7 "Основні засоби" [28]	сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)
Чиста вартість реалізації необоротного активу	П(С)БО 7 "Основні засоби" [28]	справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію
Справедлива вартість	П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств" [29]	сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами
Сума очікуваного відшкодування	П(С)БО 7 "Основні засоби" [28]	найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість
Ринкова вартість	Методика оцінки державних корпоративних прав [19]	найбільш вірогідна ціна, за яку об'єкт може (міг) бути проданий на відкритому конкурентному ринку

Дослідження показало, що до 2000 р. законодавчо-нормативні акти колишнього СРСР та України визначали вартість основних засобів за первісною, залишковою та відновлювальною вартістю. При цьому за відновлювальною вартістю об'єкти основних засобів обліковували станом на дату останньої переоцінки відповідно до рішень уряду. Так, до введення в дію П(С)БО 7 питання переоцінки основних засобів регулювалися Положенням з бухгалтерського обліку основних засобів (фондів) державних, кооперативних (крім колгоспів) та суспільних підприємств і організацій, як додатком до листа Мінфіну СРСР від 07.05.76 р. № 30, із

змінами від 12.10.87 р., в пункті 11 якого зазначалося, що "...врахована на бухгалтерських рахунках первісна вартість основних засобів (фондів) не підлягає зміні, за виключенням таких випадків:

а) переоснащення об'єкта (розширення, добудова, дооснащення, модернізація, реконструкція), здійсненого, як правило, у порядку капітальних вкладень;

б) переоцінки основних засобів (фондів) за рішеннями уряду..." [31].

Хронологія проведення загальних та часткових переоцінок основних засобів та індексацій в Україні (у складі колишнього СРСР) наведена в таблиці 2.

<sup>1</sup> Документ не дійсний в Україні відповідно до Листа Мінфіну України від 09.12.2003 р. N 31-04200-30-5/702

Таблиця 2. Проведення загальних та часткових переоцінок та індексацій основних засобів в СРСР

Дати проведення переоцінок	Економічно-правові підстави проведення	Наслідки переоцінок
1 жовтня 1925 р. (перша загальна)	Викликана переважно тим, що вартість основних засобів, введених в експлуатацію до революції і в перші роки після неї не була порівняною	Після переоцінки в балансах відображали реальну вартість активів, виходячи з існуючих цін 1925 року
1938 р.	Переоцінка будинків промислового житлового фонду	
1940 р.	Проведена переоцінка основних засобів міністерств зв'язку і шляхів сполучення	
Роки Великої Вітчизняної війни	На звільнених від окупації територіях визначалась відновна вартість основних засобів	Результати інвентаризації і переоцінки відображались на рахунках обліку і відбувалися списання основних засобів, "зруйнованих ворогом"
1 січня 1960 року (друга загальна)	Основні засоби промисловості були переоцінені по всій території на основі оптових цін 1955 року	Відновна вартість основних засобів виявилася на 12% вищою від початкової вартості основних засобів, які були на балансах підприємств
1 січня 1972 року (третя загальна)	Остання загальна переоцінка проведена на основі оптових цін промисловості 1967 року	Відновна вартість основних засобів виявилася на 11% вищою від початкової вартості
Очікувалася переоцінка у 90-і роки	Не була проведена у зв'язку з розпадом СРСР (необхідність переоцінки обґрунтовували тим, що двічі з дати останньої загальної переоцінки, тобто у 1975 і 1982 роках переглядали оптові ціни на промислову продукцію, які значно зросли	

За період 1991-1996 рр. в Україні централізовано за рішеннями Уряду здійснено чотири переоцінки (індексації) основних засобів (табл. 3), зумовлені глибокою кризою економіки, гіперінфляцією й швидким зростанням цін.

Таблиця 3. Перелік, об'єкти і механізми переоцінки (індексації) основних засобів в Україні в 1991-1996 рр.

Рік індексації	Нормативний документ	Об'єкт та механізм індексації
1992 р.	Постанова Кабінету Міністрів України "Про проведення загальної переоцінки основних фондів, заліку взаємної заборгованості підприємств та поповнення оборотних коштів державних підприємств і організацій" від 07.05.1992 р. № 229	Вартість основних засобів наявних на 01.05.1992р. Балансова вартість перемножувалася на відповідні індекси цін, які становили показники від 9 до 23. Сума зносу визначалася множенням перерахованої після індексації вартості основних засобів на частку зносу, частка зносу – відношення суми нарахованого зносу до балансової вартості основних засобів до переоцінки станом на 01.05.1992 р.
1993 р.	Постанова Кабінету Міністрів України "Про проведення індексації основних фондів" від 03.08.1993 р. № 598	Балансова вартість основних засобів, які обліковувалися на балансі станом на 01.05.1992 р., за вирахуванням тих, що вибули до 01.08.1993 р., збільшувалася залежно від виду: будівлі, споруди, передавальні пристрої – у 37,6 рази; машини, обладнання, транспортні засоби – у 20,8 рази, інші – у 24,4 рази. Балансова вартість основних засобів, що були зараховані на баланс після 01.05.1992 р. до 01.01.1993 р., збільшувалася: будівлі, споруди, передавальні пристрої – у 667 разів, машини, обладнання, транспортні засоби – у 10,1 рази, інші – у 12 разів. Основні засоби, що були введені у 1993 р. до 1 серпня, не індексувалися
1995 р.	Постанова Кабінету Міністрів України "Про проведення індексації основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне їх відновлення у 1995 році" від 17.01.1995 р. № 34	Основні засоби, які були на обліку станом на 01.01.1995 р., розподіляли на групи залежно від періодів їх введення в дію та їх балансову вартість множили на відповідні індекси, що становили від 1,0 до 25050
1996 р.	Постанова Кабінету Міністрів України "Про проведення індексації основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне їх відновлення у 1996-1997 роках" від 16.05.1996 р. № 523	Основні засоби, які обліковувалися станом на 01.04.1996 р., розподіляли на групи залежно від періоду введення їх у дію і будівництва (для будівель, споруд, передавальних пристроїв) та їх балансову вартість множили на відповідні індекси, що становили від 1,0 до 187990

Втім, невідповідність реальної оцінки основних засобів ще більш посилювалась, оскільки в основу індексацій 1992-1996 рр. було закладено належність основних засобів до класифікаційних груп, галузей народного господарства. Але принципи індексації змінювалися. Як свідчать дані таблиці 3 у 1992 році на кожному підприємстві враховувалася належність основних засобів за відповідною класифікацією до галузей народного господарства і коефіцієнти індексації однотипних будівель залежно від цього могли становити від 11 до 17, а машин і обладнання – від 9 до 18 разів. У 1993 році і у наступні роки належність основних засобів до відповідної галузі народного господарства вже не враховувалася. Вартість усіх будівель, споруд і передавальних пристроїв збільшувалася за однаковими коефіцієнтами, але з врахуванням термінів введення в експлуатацію. У зв'язку з цим найчастішими були помилки, пов'язані з віднесенням конкретних об'єктів основних засобів до відповідних галузей народного господарства.

Аналіз вартості, складу і структури основних засобів комунальних підприємств свідчить, що інфляційні процеси, різкі темпи росту цін на промислову продукцію та нерухомість з роками змінили структуру активів цих

Нова проіндексована вартість визначалася множенням раніше визначеної первісної вартості об'єкта на коефіцієнт індексації. При цьому знос також індексувався.

підприємств. Первісна вартість більшості основних засобів цих підприємств формувалась до інфляційних років, а оборотних засобів - у нових умовах відтворення. Сучасні умови відтворення основних засобів при значних сумах вартості матеріалів, конструктивних елементів, виконуваних робіт, послуг формують іншу вартість основних засобів і вимагають відповідних коригувань. Окрім того, рівень зносу основних засобів підприємств тепло-, водопостачання і водовідведення сягає більше 50%, зростає аварійність мереж в більшості міст, так як прострочуються терміни ремонтів через відсутність достатніх обсягів амортизаційних відрахувань і власних коштів підприємств або коштів цільового фінансування. В результаті в містах актуалізуються питання техногенної безпеки функціонування комунальних об'єктів.

Незважаючи на те, що з часу останньої індексації 1996 р., річні індекси інфляції склалися: у 1996 р. – 139,7%, у 1997 р. – 110,1%, у 1998 р. – 120%, 1999 – 119,2%, поступове зростання витрат на їх відтворення не враховувалось і переоцінка не провадилася. Через це склалася ситуація, що залишкова (балансова) вартість основних фондів (засобів) комунальних підприємств суттєво відрізняється від їх реальної вартості. Як показує

сучасна практика, на комунальних підприємствах найбільшу залишкову вартість мають будівлі і споруди (мережі). Деякі з них взагалі вже не використовуються, а реальна вартість тих, що використовуються, значно менша або більша від первісної вартості, яка є за даними бухгалтерського обліку. В той же час машини і обладнання мають незначну або нульову залишкову вартість, деякі об'єкти вже повністю амортизовані, але продовжують використовуватися.

В Інструкції № 69 наголошується: "якщо в результаті інвентаризації виявлені об'єкти, вартість яких значно відхиляється від справедливої вартості, інвентаризаційна комісія може надати пропозиції щодо створення експертної комісії для здійснення дооцінки об'єктів, яка і повинна уточнити їх вартість" [7].

Голова КРУ, здійснюючи планові перевірки діяльності підприємств протягом 2004-2008 рр., у багатьох випадках здійснювало припис підприємствам з вимогою переоцінити основні засоби, вважаючи їх незначну вартістю необґрунтованою. Однак, комунальні унітарні підприємства не мають нормативного механізму проведення переоцінки за такими приписами, а законодавством така ситуація не передбачена. Як показало дослідження, у комунальних підприємств є два варіанти проведення переоцінки вартості майна. Перший - це залучення експерта-оцінювача, який має відповідну ліцензію на здійснення експертної оцінки майна відповідно до вимог Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" від 12.07.2001 р. № 2658-III [6]. Другий - переоцінка майна підприємством проводиться самостійно шляхом створення спеціальної комісії. Одним із методичних підходів здійснення переоцінки таких об'єктів може бути вивчення ринкових цін на аналогічні об'єкти з тим же рівнем зношення і з тим же рівнем готовності до експлуатації та дооцінки об'єктів на основі преїскурантів виробників, рахунків постачальників відповідних об'єктів основних засобів, каталогів, прайс-листів посередників за останні місяці, біржового вісника, періодичних і рекламних видань, актів оцінки тощо.

Другим варіантом вже скористалися деякі підприємства. Так, водоканал м. Запоріжжя переоцінив свої основні засоби для того, щоб відобразити реальну вартість підприємства, оскільки велись переговори про отримання позики ЄБРР. У результаті переоцінки сума амортизаційних відрахувань складала 21 млн. грн., тоді як за історичною вартістю основних засобів амортизаційні відрахування склали лише 5 млн. грн. Переоцінку основних засобів провели ВУ ВКГ м. Шостка (Сумська обл.) і м. Самбір (Львівська обл.), а також ЖЕКИ м.

Кременчука (Полтавська обл.). Однак, існують побоювання, що така переоцінка майна, виконана суб'єктами, які не є оцінювачами, відповідно до ст. 7 Закону № 2658 може бути визнана недійсною. Більше того, посадові особи таких підприємств можуть бути притягнуті до адміністративної відповідальності за ведення бухгалтерського обліку з порушенням згідно з ст. 164-2 Кодексу про адміністративні правопорушення. Це проблема може виникнути тому, що комунальні унітарні підприємства підлягають державному регулюванню цін на свої послуги. Проведення дооцінки може істотно вплинути на собівартість (оскільки амортизуватися буде переоцінена вартість), а отже, і на кінцеву ціну (тариф).

Проведення оцінки чи переоцінки майна шляхом залучення послуг професійних оцінювачів є майже неможливою через скрутний фінансово-економічний стан підприємств та відсутність грошових коштів як у суб'єктів господарювання у сфері ЖКГ, так й у місцевих бюджетів (фондів, управлінь комунального майна як розпорядників бюджетних коштів). Тим актуальнішою є ця проблема, оскільки заходи з управління комунальним майном можуть фінансуватися лише за рахунок видатків місцевих бюджетів, які не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. Крім того, затверджені порядки формування тарифів на житлово-комунальні послуги (далі - ЖКП) не передбачають включення до економічно обґрунтованих витрат на оцінку основних засобів. Стає очевидним, що для переоцінки немає підстав. Здійснювати на платній основі переоцінку об'єктів основних засобів комунальні унітарні підприємства у найближчому часі не будуть. Тому нагальним є питання запровадження безвитратного механізму переоцінки та здійснення її за ініціативою і участю власника, тобто ОМС.

Проблема посилюється нечітким визначенням відмінностей між "оцінкою" та "переоцінкою" основних засобів. Закон України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" від 12.07.2001 р. № 2658-III (далі - Закон № 2658) не робить різницю між "оцінкою" та "переоцінкою" майна. Стаття 3 даного Закону визначає оцінку як "процес визначення вартості майна та майнових прав на дату оцінки за процедурою, встановленою нормативно-правовими актами з оцінки майна, що затверджуються Кабінетом Міністрів України, методиками та іншими нормативно-правовими актами, які розробляються з урахуванням вимог положень (національних стандартів) і затверджуються Кабінетом Міністрів України або Фондом державного майна України)" [6].

У табл. 4 наведено трактування термінів "оцінка" і "переоцінка" в економічних джерелах і МСБО.

Таблиця 4. Трактування термінів "оцінка" і "переоцінка" в економічній літературі

Автори 1	Оцінка 2	Переоцінка (переоцінювання) 3
Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А., Юрій С.І. [24] Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. [3]	Механізм визначення цінності, вартості і ціни, а також думка спеціалістів про них (с. 25) Оцінка нерухомого майна – процес визначення ринкової, балансової чи залишкової вартості нерухомого майна з метою проведення операцій купівлі-продажу чи застави майна (іпотека), розподілу майна та встановлення часток майна, що перебуває у спільній власності, оподаткування майна чи сплати державного мита тощо (с. 423)	Переоцінка активів у балансі підприємства, фірми, компанії шляхом збільшення або зменшення їх вартості (с. 50) Зміна оцінки, нова оцінка вартості товарів, майна, основних фондів, зміна номінальної вартості вкладів у зв'язку з матеріальним зношенням, моральним старінням, інфляцією, рухомістю цін (с. 433) Переоцінювання основних фондів – зміна вартості основних фондів з метою приведення її до відповідності з новими умовами відтворення. Застосовується для: усунення змішаної оцінки основних фондів за їх початковою вартістю в цінах різних років; встановлення цін, які б відповідали ринковим цінам на момент П.о.ф.; визначення фактичного спрацювання засобів праці (у грошовій оцінці) і порівняння його з накопиченими амортизаційними відрахуваннями. П.о.ф. дає змогу отримати об'єктивні дані про загальний обсяг, видову і галузеву структури, територіальний розподіл і технічний стан основних фондів (с. 433)
Ловінська Л.Г. [18]	це складова методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, створення якісних характеристик обліково-аналітичної інформації та інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану підприємства й ефективності його менеджменту (с. 26)	Корегування первісної вартості об'єктів бухгалтерського обліку, тобто її зміна (с. 134)
Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 200 [22]	процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися і відображатися елементи фінансових звітів у балансі та в звіті про прибутки й збитки	перерахунок активів та зобов'язань

У рамках даного дослідження під переоцінкою автори розуміють комплекс заходів, що здійснюють власник (його уповноважений орган) та суб'єкт господарювання (комунальне унітарне підприємство), спрямованих на визначення відновлювальної вартості основних фондів (засобів) підприємств на дату

проведення переоцінки, придбаних (створених) в різні періоди (роки), її відображення в бухгалтерському обліку підприємств та реєстрах об'єктів комунальної власності територіальних громад.

Основні відмінності між оцінкою і переоцінкою майна підприємств комунальної власності підсумовано у табл. 5.

Таблиця 5. Основні відмінності між оцінкою і переоцінкою майна підприємств комунальної власності

Ознака	Оцінка	Переоцінка
1	2	3
Визначення	процес визначення їх вартості на дату оцінки за процедурою, встановленою нормативно-правовими актами.	коригування первісної вартості об'єкта переоцінки, тобто визначення її зміненої вартості
Об'єкт	майно, що має вільний обіг на ринку.	основні засоби із особливим статусом комунальної власності, які забезпечують життєдіяльність населених пунктів і частково не підлягають приватизації
Мета	Для подальших цивільно-правових дій і угод	Для управлінських рішень (ведення реєстру, визначення розміру статутного капіталу, розрахунок економічно-обґрунтованих витрат та встановлення на їх основі тарифів)
Дата проведення	Дата, яка визначена окремим рішенням відповідного органу і може бути довільною	Дата балансу
Результат здійснення	Ринкова (справедлива) вартість	Відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання). Неринковий характер визначається обмеженням на приватизацію майна підприємств та неможливістю їх вільного обігу
Документальне оформлення	Акт оцінки	Відомість і Акт переоцінки

Можна зробити висновок, що положення статті 7 Закону № 2658, яким визначено, що оцінка здійснюється у випадку переоцінки основних фондів для цілей бухгалтерського обліку, суперечить змісту і суті як вказаної статті, так і Закону у цілому. Положення Закону застосовуються до тих випадків, коли власник планує (чи вже прийняв рішення) щодо здійснення певних операцій цивільно-правового характеру із належним йому майном (відчуження, передача в оренду, визначення або виділення часток у спільному майні). Згідно із Законом про оцінку переоцінка має місце для цілей складання передавального акту чи розподільчого балансу, котрі складаються у випадках реорганізації підприємства (злиття, приєднання, поділу та перетворення).

Слід зазначити, що у 2007 році колективом авторів Інституту місцевого розвитку було розроблено проект Постанови Кабінету Міністрів України (далі - КМУ) "Про переоцінку основних фондів (засобів) комунальних унітарних підприємств житлово-комунального господарства" (далі – Проект Постанови) [11], який в цілому був схвалений науково-технічною радою Міністерства з питань житлово-комунального господарства України [38], однак, на жаль, до цього часу так і не затверджений КМУ.

Зазначений проект Постанови визначає єдині підходи до проведення переоцінки основних фондів (засобів) комунальних унітарних підприємств, які здійснюють діяльність у житлово-комунальній сфері з метою:

- визначення відновлювальної вартості основних фондів (засобів) підприємств на дату проведення переоцінки, придбаних (створених) в різні періоди (роки), її відображення в бухгалтерському обліку підприємств та реєстрах об'єктів комунальної власності територіальних громад;

- забезпечення об'єктивної інформації про вартість основних фондів (засобів) підприємств для складання бухгалтерської звітності;

- активізації інвестиційних процесів комунальних унітарних підприємств житлово-комунального господарства;

- забезпечення нормативних підстав для виконання затверджених порядків формування тарифів на житлово-комунальні послуги в частині нарахування амортизації за відновлювальною вартістю об'єктів основних фондів (засобів);

- обґрунтованого визначення органами місцевого самоврядування розмірів статутних фондів комунальних унітарних підприємств за відновлювальною вартістю основних засобів;

- прийняття органами місцевого самоврядування економічно обґрунтованих рішень щодо здійснення подальших операцій з об'єктами комунальної власності.

При цьому слід зауважити, що проведення незалежної оцінки майна (із залученням професійних оцінщиків) є обов'язковим у випадках застави державного та комунального майна, відчуження державного та комунального майна способами, що не передбачають конкуренцію покупців у процесі продажу, або у разі продажу одному покупцю, визначення збитків або розміру відшкодування, під час вирішення спорів та в інших випадках, визначених законодавством або за згодою сторін.

Проект Постанови вводить деякі обмеження щодо об'єктів переоцінки. Так, Порядок проведення переоцінки повинен стосуватися лише комунальних унітарних підприємств, основні засоби яких у переважній більшості є такими, що не підлягають приватизації. Переоцінці підлягають об'єкти основних фондів (засобів), облік яких здійснюється відповідно до п. 5 ПБО 7 "Основні засоби" [28], а саме:

- задіяні в експлуатації (діючі), включаючи ті, залишкова вартість яких дорівнює нулю;

- законсервовані або ті, які підлягають консервації чи знаходяться в резерві;

- виведені з експлуатації та підготовлені до списання, але ще не оформлені актами і не списанні в установленому порядку;

- придбані основні засоби (капітальні інвестиції) на складах або призначені до монтажу чи до установки, включаючи ті, які отримані за рахунок коштів цільового фінансування.

Необхідно звернути увагу на те, що результатом переоцінки основних фондів (засобів) відповідно до даного Порядку є визначення їх саме відновлювальної вартості, яка для цілей переоцінки основних фондів (засобів) комунальних підприємств привірюється до справедливої вартості. Це твердження витікає із тексту додатку до ПБО 19 "Об'єднання підприємств", відповідно до якого справедлива вартість визначається:

- для землі та будівель – як ринкова;

– для машин та устаткування – як ринкова, у разі відсутності даних про ринкову вартість – як відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки;

– для інших основних засобів – як відновлювальна вартість (за вирахуванням суми зносу) на дату оцінки.

Слід відмітити, що національними ПБО термін “ринкова вартість” не визначений. Тому для з’ясування цього поняття звернемося до положення Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і звітності (далі – МСФЗ/МСБО). Остання редакція МСФЗ/МСБО станом на 01.01.2009 р. терміну “ринкова вартість” не містить. Відповідно МСБО, які діяли станом на 01.01.2000 р. під ринковою вартістю розуміли суму коштів, яку можна було отримати або сплатити за придбання основного засобу на активному ринку. Причому активний ринок – це ринок, який має відповідати наступним умовам: 1) об’єкти, що продаються і купуються, є однорідними; 2) у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців; 3) інформація про ціни є загальнодоступною.

В той же час відновлювальна вартість розглядається як сума коштів, за яку можна сьогодні придбати основний засіб, аналогічний тому, на який встановлюється справедлива ціна, якщо до такого засобу відсутній активний ринок. Таким чином, порівнюючи зміст термінів “ринкова вартість” та “відновлювальна вартість”, доречно зазначити, що різниця полягає у встановленні справедливої вартості з урахуванням наявності активного ринку (ринкова вартість) або відсутності активного ринку (відновлювальна вартість), що є суттєвим чинником.

Об’єкти основних засобів комунальних підприємств ЖКГ знаходяться у їх повному господарському віданні, а не на правах власності, і самі підприємства позбавлені розпоряджатися наданим їм майном без дозволу (рішення) власника (ОМС). Тому є всі підстави стверджувати, що для комунальних підприємств неправомірно застосовувати поняття “ринкова вартість”, а більш правильним для вживання є поняття “відновлювальна вартість”.

Для цілей переоцінки виділяються групи основних фондів (засобів) за критеріями, що передбачені п. 4 ПБО 7. Мінфін України у своєму листі [17] висловлює думку, що при визначенні групи, до якої належить об’єкт, який переоцінюється, з метою переоцінки її об’єктів здійснюється класифікація за класами або типами основних фондів (засобів), наведеними у Державному класифікаторі України “Класифікація основних фондів” (далі – Класифікатор) [2], з урахуванням функціонального призначення, технічних характеристик, умов використання під час виконання певної роботи основних фондів (засобів) тощо. Слід зазначити, що Класифікатор визначає менші сукупності основних засобів, а саме – підгрупи, класи та типи. Саме типи, наведені в Класифікаторі, найбільш відповідають терміну “група основних засобів” згідно з ПБО 7.

Таким чином, для того щоб визначити групу основних засобів, до якої належить об’єкт переоцінки, необхідно визначити, що є однотипними технічними характеристиками об’єкта, однотипністю призначення та однотипними умовами використання. Можна припустити, що однотипність технічних характеристик об’єктів передбачає, що ці об’єкти створено за одними й тими самими технічними умовами, конструкціями, схемами і мають подібний принцип дії а порядок використання. Однотипність призначення передбачає, що такі об’єкти основних засобів використовуються в однакових умовах і призначаються для виконання однакового технологічного завдання. Однотипність

умов використання може базуватися на однаковому проміжку часу експлуатації (корисного користування).

Враховуючи викладене вище, робимо висновок, що для цілей переоцінки можна виділити групу основних засобів, базуючись на таких основних критеріях віднесення того чи іншого об’єкта до відповідної групи:

– об’єкти мають однакові технічні характеристики та подібний принцип дії й порядок використання;

– об’єкти використовуються в однакових умовах і призначаються для виконання однакового технологічного або організаційно-технічного завдання;

– умови використання об’єктів базуються на однаковому проміжку часу експлуатації (корисного використання).

Конкретизація критеріїв віднесення об’єктів основних засобів до тієї чи іншої групи і деталізація груп основних засобів для цілей переоцінки є прерогативою підприємства, яка повинна бути закріплена наказом про облікову політику підприємства.

Приймати рішення, створювати комісії та затверджувати результати переоцінки покладено на ОМС. Це зумовлено тим, що як управління (фонд) комунального майна, так і управління ЖКГ, які належать до виконавчих ОМС, зобов’язані контролювати наявність і доцільність використання майна, що належить територіальній громаді. Крім того, згідно із п. 5 ст. 24 “Особливості управління господарською діяльністю у комунальному секторі економіки” Господарського Кодексу України, ОМС несуть відповідальність за результати діяльності суб’єктів господарювання, що належать до комунального сектора економіки [1]. Відповідно до абзацу четвертого пункту 3 розділу III Положення №1213 [30] переоцінка основних засобів комунальної власності проводиться тільки за погодженням з уповноваженим органом, тобто органом місцевого самоврядування. Оскільки ПБО 7 “Основні засоби” організаційно-технічні процедури встановлення відновлювальної вартості і механізм проведення переоцінки не регламентовані, цілком очевидно, що підприємство самостійно може прописати їх у наказі про облікову політику і реалізувати із залучення компетентної комісії і членів технічної ради підприємства та фонду комунального майна.

Здійснюючи від імені територіальної громади повноваження власника, ОМС (ради чи інші виконавчі органи, що уповноважені управляти комунальним майном) визначають відповідальних за проведення переоцінки; призначають склад компетентної комісії для проведення переоцінки; затверджують положення про комісію та графік проведення відповідних заходів по переоцінці майна, яким оперують комунальні унітарні підприємства.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних фондів (засобів) заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку, що є прямою вимогою п. 18 ПБО 7 [28]. Це можуть бути інвентарні картки обліку основних засобів, книга обліку основних засобів, відомість обліку необоротних активів і зносу. Підприємство може вести окремий реєстр бухгалтерського обліку переоцінок основних засобів, наприклад, Відомість переоцінки основних засобів. Оскільки типова форма такої відомості не затверджена, комунальне підприємство може самостійно розробити її форму, яка за суттю є робочим документом комісії, що здійснює переоцінку.

Відомість переоцінки може складатися на групу основних засобів, що підлягають переоцінці. Для досягнення її функціональності можна запропонувати показники об’єктів обліку, які мають бути внесені до неї:

– інвентарний номер (у підпорядкованих об’єктах обліку включає інвентарний номер головного об’єкта обліку);

– найменування об’єкта;

– рік введення в експлуатацію;

– первісна, залишкова вартість і сума накопиченого зносу об'єкта на дату переоцінки;  
 – ліквідаційна вартість (для об'єктів, залишкова вартість яких на дату переоцінки дорівнює нулю);  
 – відновлювальна вартість;  
 – індекс переоцінки, який визначається відповідно до п. 17 ПБО 7;

– первісна, залишкова вартість і сума накопиченого зносу переоціненого об'єкта;

– сума дооцінки (уцінки) об'єкта. Ця інформація дуже важлива, оскільки дозволяє побачити загальну суму збільшення/зменшення вартості основних засобів, і як наслідок – збільшення власного капіталу або доходів/витрат підприємства. Крім того, ця інформація є підставою для відображення результатів переоцінки у регістрах бухгалтерського обліку;

– обґрунтування для переоцінки (прайс-лист, рахунок постачальника, акт оцінки експерта тощо).

Особливістю процедури переоцінки основних засобів є обов'язкове занесення її результатів до реєстрів об'єктів комунальної власності. Документальною підставою для цього може слугувати Акт переоцінки об'єктів основних засобів, що містить висновки про вартість майна, підтверджує виконані процедури, який за підписами Голови і членів комісії подається на затвердження ОМС. Акт переоцінки дасть власникам підприємства (ОМС) достовірну інформацію про балансову вартість основних засобів для формування Реєстру комунального майна, оскільки поряд з інформацією (інвентарний номер, найменування, рік введення в експлуатацію) про об'єкт основного засобу, що переоцінюється, наводяться дані про вартість об'єкта (первісну і залишкову) до переоцінки і дані про переоцінену первісну і залишкову вартість, а також загальна сума до оцінки (уцінки), що повинна бути відображена на рахунках бухгалтерського обліку та фінансовій і статистичній звітності підприємства.

#### Висновки та перспективи подальших досліджень.

Операції з комунальним майном – важлива складова формування матеріально-фінансової основи місцевого самоврядування. Від повноти і своєчасності та достовірності інформації про склад, стан та ефективність використання об'єктів майна комунальної власності в значній мірі залежать рівень фінансового менеджменту комунальними (муніципальними) підприємствами, наповнення місцевих бюджетів та вартість і якість житлово-комунальних послуг.

Для збереження та розвитку потенціалу комунальної власності органам місцевого самоврядування необхідно володіти достовірною фінансовою інформацією про вартість об'єктів комунальної власності. На сьогоднішній день у власності міст, селищ, сіл та їх комунальних підприємств перебувають значна кількість активів рухомого та нерухомого майна, включаючи землі, балансова (залишкова) вартість яких суттєво відрізняється від справедливої. Тому нагальним є питання визначення реальної (за сучасних умов і цін) вартості основних засобів шляхом переоцінки, що потребує вирішення як на державному, так і на місцевому рівнях.

Прийняття розробленої фахівцями Інституту місцевого розвитку Постанови Кабінету Міністрів "Про переоцінку основних фондів (засобів) комунальних унітарних підприємств житлово-комунального господарства" дозволить ОМС і комунальним унітарним підприємствам отримати механізм проведення переоцінки основних засобів, що сприятиме достовірному представленню інформації, а саме дозволить:

– відобразити обґрунтовану собівартість основних засобів відповідно до ринкових цін з метою підвищення інформативності фінансової звітності;

– збільшити обсяги амортизаційних відрахувань, що, у свою чергу, підвищить можливість заміщення основних засобів, що вибувають;

– сформувати Реєстри об'єктів комунальної власності за достовірною обліковою вартістю активів;

– забезпечити впровадженню енергозберігаючих технологій за рахунок амортизаційних відрахувань у складі тарифів на житлово-комунальні послуги та іншим інвестиційним процесам;

– дотримуватись вимог нормативно-правових актів щодо обліку, інвентаризації тощо.

Інформація про відновлювальну вартість основних засобів має суттєве значення для планування подальших капітальних інвестицій.

#### Список використаної літератури:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003р. № 436IV– ВР.
2. Державний класифікатор України "Класифікація основних фондів", затверджений наказом Держстандарту України від 19.08.97 р. № 507.
3. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. Облік і аудит: Термінологічний словник. – Львів: "Центр Європи", 2002. – 671 с.
4. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-ВР.
5. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 28.12.1994 р. № 334-ВР, із змінами.
6. Закон України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" від 12.07.2001 р. № 2658-III.
7. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69.
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291.
9. Інструкція з обліку необоротних активів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 17.07.2000 р. № 64 (у редакції наказу Державного казначейства України від 21.02.2005 р. № 30).
10. Капля І.В. Переоцінка та її вплив на облік власного капіталу акціонерного товариства/ І.В. Капля // Економіка АПК. – 2005. – № 8. – С. 100-106.
11. Лисенко Н.М., Озеран А.В., Алексєєва Н.О. та ін. Проведення досліджень та розроблення порядку переоцінки основних засобів підприємств житлово-комунального господарства. Звіт про науково-дослідну роботу. К: Товариство з обмеженою відповідальністю "Інститут місцевого розвитку". Київ, 2007 р. – 75 с. № держреєстрації 0106V011701.
12. Лист Мінфіну України "Щодо обов'язковості проведення господарським товариством переоцінки основних засобів на вимогу одного із його засновників (учасників)" від 20.03.2003 р. N 053-2940.
13. Лист Мінфін "Щодо застосування нормативно-правових документів з бухгалтерського обліку" від 09.12.2003 р. № 31-04200-30-5/7021. // Бухгалтерський облік і аудит, 2004, № 1.
14. Лист Мінфіну України "Щодо справедливої (переоціненої) вартості об'єкта основних засобів" від 26.03.2009 р. № 31-34010-10/23-1462/1846
15. Лист Мінфіну України "Щодо бухгалтерського обліку основних засобів" від 23.03.2007 р. N 31-34000-10-25/5753.
16. Галицькі контракти – Дебет–Кредит, 2007, № 21.
17. Лист Мінфіну України "Щодо визначення у бухгалтерському обліку терміна балансова вартість основних засобів" від 22.12.2006 р. N 31-34000-10-10/27831.
18. Лист Мінфіну України "Щодо проведення переоцінки об'єктів основних засобів" від 25.03.2005 р. № 31-04200-20-10/4805.
19. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку:



- Монографія/ Л.Г. Ловінська. – К.: КНЕУ, 2006. – 253 с.
19. Методика оцінки державних корпоративних прав, затверджена Постановою КМУ від 02.08.1999 № 1406.
20. Методика визначення відновної вартості об'єкта благоустрою, затверджена наказом Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України від 26.10.2006 р. № 356.
21. Методика оцінки майна під час приватизації, затверджена Постановою КМУ від 12.10.2000 р. № 1554.
22. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / Перекл. з англ. За ред. СФ. Голова / – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272 с.
23. Міжнародні стандарти фінансової звітності станом на 1 січня 2009 року [Електронний ресурс] / Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408).
24. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т.2/За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2006. – 568 с.
25. Наказ Міністерства промислової політики України “Щодо забезпечення обліку основних засобів та інших необоротних активів” від 11.09.2003 р. № 381.
26. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів” від 24 липня 1997 року № 159.
27. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів” від 30 вересня 2003 року N 561.
28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92.
29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 “Об'єднання підприємств”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163.
30. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затв. наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213.
31. Положення з бухгалтерського обліку основних засобів (фондів) державних, кооперативних (крім колгоспів) та громадських підприємств і організацій, затверджене Мінфіном СРСР 7 травня 1976 року N 30.
32. Порядок проведення переоценки основных средств и нематериальных активов бюджетных учреждений, утвержденный обцим приказом Минэкономразвития России, Минфина России, Минимущества России и Госкомстата России от 25.01.2003 г. № 25/6н/14/7.
33. Постанова Кабінету Міністрів України “Про проведення загальної переоцінки основних фондів, заліку взаємної заборгованості підприємств і поповнення оборотних коштів державних підприємств і організації” від 07.05.1992 р. № 229.
34. Постанова Кабінету Міністрів України “Про проведення індексації основних фондів” від 03.08.1993 р. № 598.
35. Постанова Кабінету Міністрів України “Про проведення індексації основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне їх відновлення у 1995 році” від 17.01.1995 р. № 34.
36. Постанова Кабінету Міністрів України “Про проведення індексації основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне їх відновлення у 1996-1997 роках” від 16.05.1996 р. № 523.
37. Постанова КМУ “Про затвердження Методики оцінки майна” від 10.12.2003 № 1891.
38. Про переоцінку основних фондів (засобів) комунальних унітарних підприємств житлово-комунального господарства за темою науково-дослідної роботи “Проведення досліджень та розроблення порядку переоцінки основних засобів підприємств житлово-комунального господарства”: рішення науково-технічної ради Міністерства з питань житлово-комунального господарства України від 21.06.2007 р. № 7 [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://lawua.info/jurdata/dir116/dk116625.htm>.
39. Ткаченко Л. Особливості оцінки основних засобів: історія і сучасність // Бухгалтерський облік і аудит. – № 10, 2006. – С. 11-18.
40. Шкапова Т.Б. Переоцінка та індексація основних засобів/ Т.Б. Шкадова // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2006. – № 3. – С. 449-452.
- ОЗЕРАН Алла Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, аудитор, докторант кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”
- Наукові інтереси:  
– фінансова звітність підприємств;  
– калькулювання собівартості продукції (товарів, робіт, послуг)
- ОЗЕРАН Наталія Михайлівна – викладач Львівського коледжу економіки і права, аудитор
- Наукові інтереси:  
– теорія бухгалтерського обліку;  
– облік заробітної плати