

А. П. Дикий,
к. е. н., доцент, Державний університет "Житомирська політехніка", м. Житомир
ORCID ID: 0000-0002-5819-0236
В. В. Ковальчук,
к. е. н., Державний університет "Житомирська політехніка", м. Житомир
ORCID ID: 0000-0001-6503-7005
О. Д. Крикун,
аспірант, Міжрегіональна академія управління персоналом, м. Київ
ORCID ID: 0000-0002-6986-3360
С. М. Петрик,
аспірант, Міжрегіональна академія управління персоналом, м. Київ
ORCID ID: 0000-0001-9942-1937

DOI: 10.32702/2306-6814.2020.5—6.135

ІНФОРМАЦІЙНА МОДЕЛЬ ОПЕРАЦІЙ З МОДЕРНІЗАЦІЇ ОБ'ЄКТУ КОНЦЕСІЇ ЯК ФОРМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНО- ПРИВАТНОГО ПАРТНЕРСТВА

A. Dykyi,
PhD in Economics, Zhytomyr Polytechnic State University, Zhytomyr
V. Kovalchuk,
PhD in Economics, Zhytomyr Polytechnic State University, Zhytomyr
O. Krykun,
postgraduate student,
Interregional Academy of Personnel Management, Kyiv
S. Petryk,
postgraduate student, Interregional Academy of Personnel Management, Kyiv

INFORMATION MODEL OF OPERATIONS ON MODERNIZATION OF THE CONCESSION OBJECT
AS A FORM OF PUBLIC-PRIVATE PARTNERSHIP REALIZATION

У статті опрацьовано сучасний стан управління державним майном, який характеризується значним зниженням його продуктивності у зв'язку із зношеністю. Метою статті є визначення облікового відображення операцій з модернізації об'єкту концесії. Варто зауважити, що саме потреба в модернізації є власне метою формування та реалізації проекту державно-приватного у формі концесії. Серед дієвих способів відновлення та підвищення рівня споживчих властивостей і працездатності основних засобів виділяють поліпшення об'єктів, що пов'язане з істотно меншими інвестиційними витратами у порівнянні із новим будівництвом, та обмін зношеного обладнання на більш сучасне та продуктивне. В процесі дослідження нами було обгрунтовано напрями розвитку бухгалтерського обліку операцій з модернізації необоротних активів, що отримані в концесію. Запропоновані нами аналітичні розрізи в повній мірі враховують специфіку досліджуваного об'єкту, а саме витрат на модернізацію об'єкту концесії. На основі зазначеного запропонували підхід до відображення капітальних витрат за умови, що концесія визнається нематеріальним активом або фінансовим активом. У статті було обгрунтовано напрями розвитку бухгалтерського обліку операцій з модернізації необоротних активів, що отримані в концесію (право концесіонера стягувати плату з користувачів громадських послуг; беззастережне контрактне право концесіонера на отримання грошових коштів або іншого фінансового активу від концесіодавця (або за його вказівкою) за модернізацію інфраструктури; отримання

концесіонером компенсації понад величину вартості надання послуг експлуатації інфраструктури). Особливості запропонованих підходів полягають у тому, що враховувано усі можливі підходи до відображення об'єкту концесії. Також було запропоновано виділяти аналітичний рахунок 154 "Створення нематеріального активу в результаті виконання умов концесійного договору". Зважаючи на специфіку визнання об'єкту концесії в бухгалтерському обліку, а саме: в складі необоротних активів підприємства-концесіонера; як фінансовий актив; як нематеріальний актив; частково як нематеріальний актив та частково як фінансовий актив.

The article deals with the current state of the management of state property, which is characterized by a significant decrease in its productivity due to wear and tear. The purpose of the article is to determine the accounting of operations to modernize the concession object. It is worth noting that the need for modernization is the very purpose of forming and implementing a public-private project in the form of a concession. Effective ways of restoring and enhancing the level of consumer properties and working capital of fixed assets are the improvement of facilities associated with significantly lower investment costs compared to new construction and the replacement of worn-out equipment for more modern and productive ones. In the course of the research we have substantiated the directions of development of accounting of operations for modernization of non-current assets received in concession. The analytical sections we offer take full account of the specifics of the object being investigated, namely the cost of upgrading the concession object. Based on the above, an approach to reflecting capital expenditures was proposed, provided that the concession is recognized as an intangible asset or a financial asset. The article substantiated the directions of accounting development of operations for the modernization of non-current assets received in concession (right of the concessionaire to collect payment from users of public services; unconditional contractual right of the concessionaire to receive money or other financial asset from the concessionaire (or for its modernization) receiving compensation from the concessionaire in excess of the cost of providing infrastructure operation services). The features of the proposed approaches are that all possible approaches to the display of the concession object are taken into account. It was also proposed to allocate the analytical account 154 "Creation of intangible asset as a result of fulfillment of the conditions of the concession agreement". Considering the specificity of recognition of the object of concession in accounting, namely: as a part of non-current assets of the concessionaire; as a financial asset; as an intangible asset; partly as an intangible asset and partly as a financial asset.

Ключові слова: облікове відображення, об'єкт концесії, модернізація, концесія, бухгалтерський облік.
Key words: accounting, concession object, modernization, concession, accounting.

АКТУАЛЬНІСТЬ ДОСЛІДЖЕННЯ

Сучасний стан управління державним майном характеризується значним зниженням його продуктивності у зв'язку із зношенням. В умовах динамічних змін економічної системи та потребою у підвищенні інвестиційного клімату у відповідних регіонах є потреба у перегляді управління інфраструктурним комплексом. "Особливості економічної системи України визначають специфічні вимоги до підвищення ефективності процесу відтворення основних виробничих фондів, у яких матеріалізуються нові ресурси, що накопичуються. Рациональне використання основних засобів, їх провідна роль у забезпеченні розширеного відтворення впливають на формування сукупної народногосподарської ефективності, розвиток економічної системи в цілому. Ураховуючи значимість основних засобів у здійсненні виробничого процесу доцільно зосередити увагу на проблемних питаннях бухгалтерського та податкового обліку, що виникли у зв'язку із трансформуванням вітчизняного обліку відповідно до Міжнародних стандартів" [3, с. 94].

Модернізація об'єктів необоротних активів є основною умовою укладеного договору концесії. Варто за-

уважити, що саме потреба в модернізації є власне метою формування та реалізації проекту державно-приватного у формі концесії. Питання бухгалтерського обліку витрат на модернізацію об'єктів необоротних активів отриманих у концесію на сьогодні не вирішеним. Це обумовлено сукупністю чинників, основними з яких є: недосконале законодавство, що регулює порядок формування та реалізації проектів державно-приватного партнерства у формі концесії; відсутність методичних рекомендацій щодо облікового відображення об'єктів необоротних активів, що надходять у результаті застосування різних правових режимів; неузгодженість вітчизняного та бухгалтерського законодавства, зокрема національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності.

Вищевикладене вимагає перегляду організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій з модернізації в частині об'єктів необоротних активів, що отримані в концесію. Зокрема є потреба в обґрунтуванні якісно нових підходів до облікового відображення цього об'єкту, зважаючи на різні підходи до відоб-

раження концесійних операцій в системі бухгалтерського обліку.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ПУБЛІКАЦІЙ

Питання організації та методики бухгалтерського обліку операцій з модернізації об'єктів концесії досліджувалися вітчизняними та зарубіжними вченими: В.В. Бабич, Д.О. Грицишен, А.М. Герасимович, С.Ф. Голлов, Л.М. Кіндрацька, М.М. Коцупатрий, Я.Д. Крупка, С.Ф. Покропивний, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, П.Я. Хомин, М.Г. Чумаченко, В.О. Шевчук та інші.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є визначення порядку облікового відображення операцій з модернізації об'єкту концесії.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Вітчизняні та зарубіжні вчені внесли вагомий внесок в розвиток власне операцій з модернізації в системі бухгалтерського обліку. Проте їх дослідження не стосувалися об'єктів необоротних активів, які утримуються та експлуатуються підприємством за різних правових режимах права власності.

"Серед дієвих способів відновлення та підвищення рівня споживчих властивостей і працездатності основних засобів виділяють поліпшення об'єктів, що пов'язане з істотно меншими інвестиційними витратами у порівнянні із новим будівництвом, та обмін зношеного обладнання на більш сучасне та продуктивне. Тому доволі актуальними питаннями залишаються чітке й однозначне роз'яснення поняття "ремонт основних засобів", безпосередньо його відображення у обліковому процесі в залежності від видів ремонтів" [5, с. 108].

Вітчизнам законодавством передбачено різні підходи до поліпшення об'єктів необоротних активів, що представлено в таблиці 1.

У працях вітчизняних вчених обґрунтовується розширена класифікація досліджуваних операцій (табл. 2).

Для відображення витрат на капітальний ремонт необоротних активів передбачено рахунок 15 "Капітальні інвестиції". Призначення даного рахунку призначено для відображення витрат, що пов'язані із придбанням та створенням необоротних активів як матеріальних так і нематеріальних. Відповідно до інструкції із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і гос-

Таблиця 1. Класифікація підходів до поліпшення та модернізації об'єктів необоротних активів

Документ	Види
Податковий кодекс [6]	Поточний ремонт; капітальний ремонт; модернізація; технічне переозброєння; інші види поліпшення
П(С)БО 7 «Основні засоби» [7]	Модернізація; модифікація; добудова; дообладнання; реконструкція; інші види поліпшення
МСФЗ 16 «Основні засоби» [4]	Модифікація програмного забезпечення та об'єктів основних засобів, що збільшує термін їх корисного використання; створення нового змінного елемента складного об'єкту основних засобів; упровадження нових виробничих процесів, що забезпечать зменшення витрат; удосконалення деталей, вузів і машин для досягнення якості продукції; ремонт та обслуговування
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [2]	Модернізація; модифікація; заміна окремих частин обладнання; впровадження ефективнішого технологічного процесу; добудова (надбудова); технічне обслуговування та технічний огляд; ремонт

подарських операцій підприємств і організацій, передбачено 5 субрахунків:

- 151 "Капітальне будівництво";
- 152 "Придбання (виготовлення) основних засобів";
- 153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів";
- 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів";
- 155 "Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів".

"Зарахування на баланс власної частки збудованого об'єкта відображається за дебетом рахунку 10 "Основні засоби" та кредитом рахунку 15. Якщо власна частка збудованого об'єкта (квартири, нежитлові приміщення) призначені пайовиком для продажу, то їх зарахування на баланс пайовика відображається за дебетом рахунку 28 "Товари" та кредитом рахунку 15. Ана-

Таблиця 2. Класифікація видів ремонту

Класифікаційна ознака	Види ремонтів
Залежно від мети	Технічний огляд; ремонт; покращення
За технічними ознаками	Поточні ремонти; середні ремонти; капітальні ремонти
Залежно від способу здійснення	Господарський; підрядний; змішаний
За відношенням до плану	За планом; непередбачуваний
За відношенням до господарської діяльності	Ремонти виробничих основних засобів; ремонти невиробничих основних засобів
За включенням витрат на ремонт	До первісної вартості основних засобів; до складу витрат
За належністю основних засобів	Власні; орендовані
За якістю поліпшення основних засобів	Реконструкція; модернізація; модифікація; дообладнання; технічне переозброєння

Джерело: [1; 3].

літичний облік капітальних інвестицій ведеться відповідно за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами)".

Характеристика вище представлених субрахунків до рахунку 15 "Капітальні інвестиції" відповідно до інструкції та її зміна відповідно до положень облікового відображення операцій за договорами концесії представлено в таблиці 3.

Відповідного до зазначеного є потреба у формування аналітичного обліку як основою формування робочого плану рахунків бухгалтерського обліку. Пропонуємо такі складові організації аналітичного обліку за рахунком 15 "Капітальні інвестиції" (табл. 3), зважаючи на специфіку визнання об'єкту концесії в бухгалтерському обліку, а саме:

- у складі необоротних активів підприємства-концесіонера;
- як фінансовий актив;
- як нематеріальний актив;
- частково як нематеріальний актив та частково як фінансовий актив.

Запропоновані аналітичні розрізи в повній мірі враховують специфіку досліджуваного об'єкту, а саме витрат на модернізацію об'єкту концесії. Подальші аналітичні розрізи можуть формуватися за видами витрат, а саме: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальні заходи, амортизація та інші

Таблиця 3. Характеристика субрахунків до рахунку 15 "Капітальні інвестиції" з позиції відображення капітальних витрат щодо модернізації об'єкту концесії

Субрахунок	Характеристика відповідно до діючої інструкції
151 «Капітальне будівництво»	Відображаються витрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства
152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	Призначений для обліку витрат на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 "Основні засоби" (крім об'єктів будівництва та основного стада)
153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів"	Відображаються витрати підприємства (організації, установи) на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи"
154 "Придбання (створення) нематеріальних активів"	Відображаються витрати підприємства на придбання або створення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 "Нематеріальні активи"
155 "Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів"	Ведеться облік витрат на придбання або виращування (створення) довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться на рахунку 16 "Довгострокові біологічні активи", у тому числі на виращування незрілих довгострокових біологічних активів, та формування основного стада робочої і продуктивної худоби (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 "Поточні біологічні активи")

Таблиця 4. Розвиток елементу методу рахунків для відображення необоротних активів, що отримані в концесію, на позабалансових рахунках

Рахунки		Субрахунки		Аналітичні рахунки	
Шифр	Назва	Шифр	Назва	Шифр	Назва
1	2	3	4	5	6
15	Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво	151.1	Капітальне будівництво власного об'єкту
				151.2	Капітальне будівництво об'єкту концесії
		152	Придбання (виготовлення) основних засобів	152.1	Придбання (виготовлення) власних основних засобів
				152.2	Придбання (виготовлення) основних засобів отримані в концесію
		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	153.1	Придбання (виготовлення) власних інших необоротних матеріальних активів
				153.2	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів отриманих в концесію
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів	Варіант 1. Об'єкт концесії визнається нематеріальним активом	
				154.1	Створення нематеріального активу в результаті виконання умов концесійного договору
		155	Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів	Варіант 2. Об'єкт концесії визнається необоротними активами	
				154.2	Придбання (створення) нематеріальних активів отриманих в результаті концесії
				155.1	Придбання (виращування) власних довгострокових біологічних активів
				155.2	Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів отриманих в концесію

Таблиця 5. Порядок облікового відображення операцій з передачі об'єктів інфраструктури, переданих концесіонеру, їх модернізації та визнання прав на використання майна концесіонером

№ з/п	Зміст господарської операції	Облікове відображення					
		Варіант 1 ¹		Варіант 2 ²		Варіант 3 ³	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1.	Отримано концесіонером об'єкт інфраструктури	01	-	01	-		
2.	Витрачено ресурси концесіонера на модернізацію об'єкта інфраструктури						
	- товарно-матеріальні цінності (сировину, паливо, будівельні матеріали, запасні частини, МШП)	154.1	20, 22	151	20, 22	154.1	20, 22
	- нараховано заробітну плату працівникам		661		661		661
	- нараховано ЄСВ		651		651		651
	- використано послуги підрядників		685		685		685
	- нараховано амортизацію на необоротні активи, використані в процесі модернізації		131, 132		131, 132		131, 132
	- сплачено плату за адміністративні послуги, пов'язані з введенням в експлуатацію об'єкта		642		642		642
3.	Визнано нематеріальний актив у формі прав концесіонера на користування майном (інфраструктурою)	122.2	154.1	103 286	151 103	122.2	154.1

Примітки:

* У встановленій сумі, якщо вона визначена договором концесії, а концесіонер не отримує права стягувати плату з користувачів громадських послуг.

** У сумі різниці між сумою, отриманою від споживачів громадських послуг, і встановленою сумою, або сумою, яку можна визначити, а концесіонер має право стягувати плату з користувачів громадських послуг.

¹ Право концесіонера стягувати плату з користувачів громадських послуг.

² Беззастережне контрактне право концесіонера на отримання грошових коштів або іншого фінансового активу від концесіодавця (або за його вказівкою) за модернізацію інфраструктури.

³ Отримання концесіонером компенсації понад величину вартості надання послуг експлуатації інфраструктури.

витрати. Це залежить від запиту користувачів фінансової звітності та організованої системи управління підприємства концесіонера та її підсистем (планування, аналізу, контролю). На основі зазначеного пропонуємо такий підхід до відображення капітальних витрат на рахунках бухгалтерського обліку за умови, що концесія визнається нематеріальним активом або фінансовим активом (табл. 4).

Запропоновані напрями відображення витрат на модернізацію об'єктів необоротних активів, що отримані в концесію, повною мірою враховують варіанти, як

визначення міжнародними стандартами фінансової звітності, а саме:

— право концесіонера стягувати плату з користувачів громадських послуг;

— беззастережне контрактне право концесіонера на отримання грошових коштів або іншого фінансового активу від концесіодавця (або за його вказівкою) за модернізацію інфраструктури;

— отримання концесіонером компенсації понад величину вартості надання послуг експлуатації інфраструктури.

Таблиця 6. Порядок облікового відображення модернізації необоротних активів, що отримані в результаті концесії

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д-т	К-т
1	2	3	4
1.	Відображено витрати за завершеного будівництва отриманого в концесію	151.2	20, 66, 65, 13, 68
2.	Виведено об'єкти концесії із складу основних засобів, що експлуатуються	152.2	101(6,7,9).2 103 (4,5).5
3.	Відображено витрати на модернізацію об'єкту основних засобів, що отримані в концесію	152.2	20, 66, 65, 13, 68
4.	Виведено об'єкти концесії із складу інших необоротних матеріальних активів, що експлуатуються	153.2	111(2,3,4,5, 7).2
5.	Відображено витрати на модернізацію об'єкту інших необоротних матеріальних активів, що отримані в концесію	153.2	20, 66, 65, 13, 68
6.	Виведено об'єкти концесії із складу нематеріальних активів, що експлуатуються	154.2	121(2,3,4,5, 7).2
7.	Відображено витрати на модернізацію об'єкту нематеріальних активів, що отримані в концесію	154.2	20, 66, 65, 13, 68
	Введено в експлуатацію об'єкт будівництва	103.5	151.2
8.	Виведено об'єкти концесії із складу довгострокових біологічних активів, що експлуатуються	155.2	161(2,3,4,5, 6).2
9.	Відображено витрати на модернізацію об'єкту довгострокових біологічних активів, що отримані в концесію	155.2	20, 66, 65, 13, 68
10.	Відображено введення в експлуатацію модернізованих основних засобів	101(6,7,9).2 103 (4,5).5	152.2
11.	Відображено введення в експлуатацію модернізованих інших необоротних матеріальних активів	111(2,3,4,5, 7).2	153.2
12.	Відображено введення в експлуатацію модернізованих нематеріальних активів	121(2,3,4,5, 7).2	154.2
13.	Відображено введення в експлуатацію модернізованих довгострокових біологічних активів, що отримані в концесію	161(2,3,4,5, 6).2	155.2

Впровадження зазначених положень можливе за умови, що підприємство-концесіонер не трансформує звітність складної за національними стандартами в звітність за МСФЗ, а одразу ж веде бухгалтерський облік за міжнародними стандартами фінансової звітності.

За другого варіанту, коли об'єкти концесії відображаються на балансі підприємства в складі необоротних активів, процедура відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з модернізації об'єктів концесії матимуть такий вигляд (табл. 6).

Зауважимо, що для цілей нарахування амортизації на необоротні активи, що отримані в концесію, пропонуємо за кожним об'єктом відкривати два аналітичні рахунки: 1) вартість об'єкту необоротних активів, що отримано в концесію, відповідно до акту приймання передачі об'єкту. Оцінка такого об'єкту здійснюється у відповідності до способів, які представлені вище; 2) вартість капітальних витрат, які були понесені концесіонером у результаті модернізації об'єктів необоротних активів, отриманих в концесію. Зазначене дозволить в повній мірі відобразити витрати та собівартість суспільної послуги, яка реалізується концесіонером

ВИСНОВКИ

Таким чином, нами обґрунтовано напрями розвитку бухгалтерського обліку операцій з модернізації необоротних активів, що отримані в концесію. Особливості запропонованих підходів полягає в тому, що враховувано усі можливі підходи до відображення об'єкту концесії: а саме:

— По-перше, в складі необоротних активів відображаються усі необоротні активи, що отримані в концесію. В цьому випадку усі капітальні витрати відображаються за конкретним об'єктом на запропонованих субрахунках та аналітичних рахунках до рахунку 15 "Капітальні інвестиції". В подальшому такі витрати збільшують балансову вартість об'єкту необоротних активів (основні засоби (рахунок 10), інші необоротні матеріальні активи (рахунок 11), нематеріальні активи (рахунок 12), довгострокові біологічні активи (рахунок 16)). Такий підхід повністю відповідає діючому господарському законодавству, Закону України про концесії та положенням (стандартам) бухгалтерського обліку. В цьому напрямі обґрунтовано порядок організації аналітичного обліку як основи формування робочого плану рахунків та запропоновано порядок відображення на рахунках.

— по-друге, відображення об'єкту концесії у відповідності з міжнародними стандартами фінансової звітності, що передбачає такі варіанти: право концесіонера стягувати плату з користувачів громадських послуг; беззастережне контрактне право концесіонера на отримання грошових коштів або іншого фінансового активу від концесіодавця (або за його вказівкою) за модернізацію інфраструктури; отримання концесіонером компенсації понад величину вартості надання послуг експлуатації інфраструктури. За зазначеним напрямом усі витрати пов'язанні із модернізацією відображають у складі капітальних інвестицій на субрахунок 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів". Нами запропоновано виділяти аналітичний рахунок 154 "Створення нематеріального активу в результаті виконання умов концесійного договору".

У практичну діяльність зазначенні пропозиції можуть бути впроваджені шляхом внесення змін у відповідні нормативно-правові акти. Законодавчому інституту під час вибору того чи іншого запропонованого варіанту варто враховувати стратегічні напрями розвитку державно-приватного партнерства. Кожен із варіантів потребує змін не лише в системі бухгалтерського законодавства, але й системи нормативно-правових актів, що регулюють концесію та господарську діяльність підприємств-концесіонерів.

Література:

1. Кучірка М.В. Фінансовий та податковий облік витрат на ремонт основних засобів, джерела їх відшкодування та амортизація // Науковий вісник Ужгородського університету: Серія: Економіка 2010. — С. 75—80.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 року. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
3. Миронова Ю.Ю., Попова А.М. Облік витрат з поліпшення основних засобів на підприємстві // Економіка і регіон. 2014. № 6. С. 93—98. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2014_6_17
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 "Основні засоби". URL: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>
5. Плахтій Т.Ф. Облік витрат на ремонт та модернізацію основних засобів: бухгалтерські та податкові наслідки. URL: <http://repository.vsau.org/getfile.php/12986.pdf>
6. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" № 92 від 27.04.2000 року. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

References:

1. Kuchirka, M.V. (2010), "Financial and tax accounting of fixed asset repair costs, sources of compensation and depreciation", *Naukovyj visnyk Uzhgorod'skogo universytetu: Serija: Ekonomika*, pp. 75—80.
 2. Ministry of Finance of Ukraine (2003), "Guidelines for accounting for fixed assets", available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (Accessed 25 Feb 2020).
 3. Myronova, Ju.Ju., and Popova, A.M. (2014), "Cost accounting for the improvement of fixed assets at the enterprise", *Ekonomika i region*, vol. 6. pp. 93-98, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2014_6_17 (Accessed 25 Feb 2020).
 4. Ministry of Finance of Ukraine (2012), "International Financial Reporting Standard 16 "Property, Plant and Equipment", available at: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>
 5. Plahitij, T.F. (2017), "Cost accounting for fixed assets repair and modernization: accounting and tax implications", available at: <http://repository.vsau.org/getfile.php/12986.pdf> (Accessed 25 Feb 2020).
 6. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 25 Feb 2020).
 7. Ministry of Finance of Ukraine (2000), "Accounting Standard (Standard) 7 "Fixed Assets", available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (Accessed 25 Feb 2020).
- Стаття надійшла до редакції 02.03.2020 р.*