

Р. О. Костирко,
д. е. н., професор кафедри облікових технологій та оподаткування,
ДВНЗ "Університет банківської справи", м. Львів, Україна
ORCID ID: 0000-0001-9247-3363
О. О. Замай,
аспірант, Східноукраїнський національний університет,
імені Володимира Даля, м. Сєвєродонецьк, Україна
ORCID ID: 0000-0003-1244-6846

DOI: 10.32702/2306-6814.2022.7—8.16

СПРАВЕДЛИВА ВАРТІСТЬ ЯК ОЦІНОЧНА І ОБЛІКОВО-ЗВІТНА КАТЕГОРІЯ: ДЖЕРЕЛА, МЕТОДИ РОЗРАХУНКУ ТА ІНФОРМАЦІЙНА ЄМНІСТЬ

R. Kostyrko,
Doctor of Economic Sciences, Professor of the Department
of Accounting Technologies and Taxation, SHEI "University of Banking", Lviv, Ukraine
O. Zamaï,
Postgraduate student, Volodymyr Dahl East Ukrainian National University, Severodonetsk, Ukraine

FAIR VALUE AS AN ESTIMATED, ACCOUNTING AND REPORTING CATEGORY:
SOURCES, CALCULATION METHODS AND INFORMATION CAPACITY

Основний науковий результат статті полягає у проведенні порівняльного аналізу національних і міжнародних стандартів в частині використання справедливої вартості для оцінки активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку, їх відображення у фінансовій звітності та використання для оцінки вартості підприємства як цілісного майнового комплексу. Показано, що сучасні економічні реалії змінюють вимоги користувачів фінансової звітності до облікової інформації: в частині об'єктів — з аналізу доходів, витрат і фінансових результатів на показники реальної вартості активів і зобов'язань та підприємства в цілому як цілісного майнового комплексу; у частині функцій — від переважно контрольної до інформаційної; у частині методів оцінки — від історичних до справедливих. Доведено, що основним напрямком підвищення прозорості фінансової звітності є оцінка статей методом справедливої вартості, яка є близькою до ринкової і більш об'єктивно відображає фінансово-майновий стан підприємства. Показано, що обов'язковою умовою поширення зазначеного методу є існування активного ринку відповідних активів (зобов'язань). Визначено переваги і недоліки справедливої вартості як оціночної і обліково-звітної категорії. Обґрунтовано перспективи використання методів справедливої вартості для підвищення якісних характеристик фінансової звітності українських корпорацій в умовах євроінтеграції України.

The main scientific result of the article is a comparative analysis of national and international standards in the use of fair value to measure assets and liabilities in accounting, their reflection in the financial statements and use to assess the value of the enterprise as a whole property complex. It is shown that modern economic realities change the requirements of users of financial statements to accounting information in terms of its recognition, feasibility, reliability. Emphasis is shifted: in some objects — from the analysis of income, expenses and financial results to indicators of the real value of assets and liabilities and the enterprise as a whole as a whole property complex; in terms of functions — from mostly control to information; in terms of valuation methods — from historical to fair. It is proved that the main direction of increasing the transparency of financial statements is the valuation of items at fair value, which is close to the market and more objectively reflects the financial and property condition of the enterprise. A prerequisite for the spread of this method is the existence of an active market for the relevant assets

(liabilities). The requirement of Ukraine's European integration expands the prospects of using fair value methods to improve the quality characteristics of financial statements of Ukrainian corporations. They are best for financial assets that have an active market, their application is problematic for non-financial assets that do not have an active market or are unique (corporation brand, internally created goodwill). The most advantageous methods of fair valuation are to determine the value of the enterprise as a whole property complex, when compiling a report on sustainable development (integrated reporting), alternative balance sheet, close to market valuation of assets, as well as in preparation for purchase and sale of individual objects or enterprises in general. Unlike annual financial statements, the Statement of Value may be prepared less frequently (every two to three years) or as required for significant corporate events. Valuation-based valuation methods meet the objectives of current accounting for assets, liabilities and expenses.

Ключові слова: справедлива вартість, оціночна, облікова, звітна, категорія, джерела, методи розрахунку, інформаційна місткість.

Key words: fair value, estimated, accounting, reporting, category, sources, calculation methods, information capacity.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Важливим чинником, який впливає на методологічні засади обліку і звітності, є тип господарювання. На сьогоднішньому етапі для України в усіх сферах суспільного життя пріоритетним є завдання подолання інституціональних обмежень залежності від попереднього розвитку. В умовах планово-адміністративного типу господарювання мало місце відображення статей балансу за первісною вартістю, переважним методом визначення залишкової вартості було нарахування зносу (амортизації). Ринковий тип господарювання пов'язаний із динамічністю змін на товарних і фінансових ринках, коли історична собівартість не об'єктивно відображає вартість активів, зобов'язань, фінансових результатів тощо. Тому зростає роль справедливої вартості як оціночної і обліково-звітної категорії. Можливості сфери її використання розширює імплементація Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Для їх успішного впровадження в практичну діяльність необхідно удосконалювати джерела, методи розрахунку справедливої вартості, а також ефективно використовувати інформаційну ємність фінансової звітності щодо її розкриття для прийняття управлінських рішень.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ, В ЯКИХ ЗАПОЧАТКОВАНО РОЗВ'ЯЗАННЯ ДАНОЇ ПРОБЛЕМИ І НА ЯКІ СПИРАЄТЬСЯ АВТОР, ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ, КОТРИМ ПРИСВЯЧУЄТЬСЯ ОЗНАЧЕНА СТАТТЯ

Впровадження нових концепцій управління підприємствами (антикризової, вартісно-орієнтованої) об'єктивно підвищує інтерес учених і практиків до створення відповідного інформаційного забезпечення. Предметом дослідження Бездушної Ю.С. є критичне узагальнення застосування моделей собівартості та справедливої вар-

тості активів у фінансовій звітності відповідно до міжнародних та національних підходів [1, с. 40]. Через багатоваріантність методології бухгалтерського обліку фінансова звітність попри відповідність існуючим вимогам і достовірність, підтверджену аудитором, може не відображати реальний фінансовий стану підприємства, покращуючи та погіршуючи його. Вирішенню проблеми сприятиме формування об'єктивної інформації про вартість підприємства на основі справедливої оцінки активів і зобов'язань. Погоджуємося з Бурденко І., Макаренка І., що імплементація міжнародних стандартів фінансової звітності сприятиме пошвавленню ділової активності підприємств на товарних і фінансових ринках, активізації торгівлі цінними паперами, у тому числі у період низької ліквідності фондових операцій, зростання ризиків та кризи [2, с. 48]. Поважаючи існуючий рівень теорії і практики використання оцінок у бухгалтерському обліку, слід зазначити потребу у проведенні подальших досліджень у частині удосконалення змісту фінансової звітності на основі справедливої вартості.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є проведення порівняльного аналізу національних і міжнародних стандартів в частині використання справедливої вартості для оцінки активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку, їх відображення у фінансовій звітності та використання для оцінки вартості підприємства як цілісного майнового комплексу.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ З ПОВНИМ ОБГРУНТУВАННЯМ ОТРИМАНИХ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Використання оцінок як методу бухгалтерському обліку та фінансової звітності є об'єктом міжнародного і національного регулювання. Значний внесок у створення нормативно-правового забезпечення формування справедливої вартості як оціночної і обліково-звітної категорії підприємства відіграють: Комітет зі стандартів фінансового обліку США (US FASB — Financial

Accounting Standards Board), Європейська асоціація з цінних паперів і ринків (The European Securities and Markets Authority, ESMA), Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standard Board, IASB), Базельський Комітет з питань банківського нагляду (Basel Committee on Banking Supervision). Результатом їх спільної праці стала розробка міжнародних стандартів та послідовних заходів із їх удосконалення.

З початку 2018 року МСФЗ 9 "Фінансові інструменти" [3] замінило МСБО 39 "Фінансові інструменти: визнання та оцінка" [4], який містив чотири класифікаційні групи фінансових активів (інвестиції, утримувані до погашення; позики та дебіторська заборгованість; фінансовий актив або фінансове зобов'язання за справедливою вартістю з відображенням переоцінки як прибутку або збитку; фінансові активи, доступні для продажу). МСФЗ 9 передбачає лише дві кваліфікаційні групи фінансових активів, які оцінюються: а) за амортизованою собівартістю; б) за справедливою вартістю відповідно до бізнес-моделі підприємства. Зазначені зміни, внесені регулятором, орієнтовані на антикризове регулювання фінансових ринків, а також надання пріоритету справедливих оцінок порівняно з історичною собівартістю, оскільки значне перевищення останньої над ринковою вартістю активів здатне призвести до браку ліквідності, здатного перетворитися на кризу кредитоспроможності.

Асоціація дипломованих сертифікованих бухгалтерів (Association of Chartered Certified Accountants, ACCA) визнає облікову модель, засновану на справедливій вартості, найкращою для забезпечення транспарентності фінансової звітності і не підтримує пропозиції з її заміни середньоринковою ціною активів за період. На відміну від історичної вартості, що формується під впливом переоцінок на інфляцію, справедлива — найбільшою мірою відповідає ринковим умовам і надає стейкхолдерам адекватні аналітичні дані прийняття управлінських рішень. На користь цього є такі аргументи: справедлива вартість ґрунтується не на індивідуальній оцінці діяльності окремого суб'єкта господарювання, а на зовнішній, незалежній; порівнянність статей фінансової звітності різних підприємств через єдині критерії визначення їх справедливої вартості; відображення активів у балансі (звіті про фінансовий стан) за справедливою вартістю сприяє прозорості інформації та її зрозумілості для користувачів фінансової звітності. Конtrarгументами є: можливість підсилення коливань ринкових цін через залежність справедливої вартості від циклічного розвитку економіки, ризику її суттєвого скорочення в умовах кризи, можливість викривлення фінансових результатів у разі одночасного зниження кредитного рейтингу активів і зобов'язань емітента, непридатність справедливої вартості для оцінки похідних фінансових інструментів. Розширенню сфери використання справедливої вартості сприяє прийняття відповідного МСФЗ 13 "Оцінка справедливої вартості" [5], який уніфікував розрізнені підходи двох систем професійних стандартів: МСФЗ та Загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку США GAAP (General Accepted Accounting Principles), формалізував алгоритм оцінки справедливої вартості, консолідував перелік вимог

щодо розкриття інформації, підвищив транспарентність фінансової звітності, особливо в частині складних фінансових інструментів. МСФЗ 13 має розширену сферу дії, оскільки застосовується до усіх інших стандартів, які передбачають використання справедливої вартості.

Відповідно до МСФЗ 13 справедлива вартість — це ринкова оцінка, а не оцінка з урахуванням специфіки суб'єкта господарювання, вона визначає ціну, за якою відбувалася б звичайна операція продажу активу чи передачі зобов'язання між учасниками ринку на дату оцінки за нинішніх ринкових умов. Відповідно до НП(С)БО 19 "Об'єднання підприємств": справедлива вартість — сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [6]. Таким чином, справедлива вартість є не конкретною ціною певного об'єкта, а методичним підходом до визначення його вартості адекватно до мети оцінювання, визначеної споживачами інформації за умови дотримання принципу превалювання економічного змісту над юридичною формою. У Додатку до НП(С)БО 19 викладено порядок визначення справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань, зокрема, для матеріалів — відновлювальна; землі, будівель, машин та устаткування — ринкова вартість, а у разі її відсутності такої — відновлювальна або оціночна вартість.

Відповідно до МСФЗ 13 для оцінки справедливої вартості використовують три підходи з притаманними ним принципами, джерелами інформації, методами розрахунку і сферою застосування (табл. 1).

Ієрархія справедливої вартості встановлює найвищий пріоритет для цін котирування (нескоригованих) на активних ринках на ідентичні активи або зобов'язання (вхідні дані 1-го рівня) та найнижчий пріоритет для закритих вхідних даних (вхідні дані 3-го рівня).

Згідно з МСФЗ 13 оцінка справедливої вартості відбувається з урахуванням ієрархії джерел інформації за рівнями та пріоритетами: 1 — найвищий: ціни для ідентичні активи чи зобов'язання, що встановлюються на активних ринках; 2 — проміжний: ціни, що базуються на ринкових даних, або визначені опосередковано; 3 — найнижчий: закриті вихідні дані і припущення суб'єкта господарювання.

Впровадження в національну практику бухгалтерського обліку справедливої вартості, яка є домінуючою оцінкою за МСФЗ, розпочався з НП(С)БО 30 "Біологічні активи" [7] в частині принципових змін до методологічних засад обліку сільськогосподарської діяльності.

Відповідно до п. 10 МСФЗ 41 "Сільське господарство" [8] біологічні активи мають відображатися на дату проміжного і річного балансу за справедливою вартістю. У разі неможливості її визначення біологічні активи відповідно до п. 11 можуть відображатися за первісною вартістю: довгострокові — з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності, які розраховуються відповідно до НП(С)БО 7 "Основні засоби" та 28 "Зменшення корисності активів", поточні — відповідно до НП(С)БО 9 "Запаси", за виключенням рослинництва, які мають відображатися як незавершене виробництво. Для первісного визнання сільськогосподарської продукції п. 12 передбачена оцінка за справедливою вартістю.

тую або за виробничою собівартістю відповідно до НП(С)БО 16 "Витрати". Визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

Відповідно до п. 30 МСБО 16 "Основні засоби" [9], п. 8 НП(С)БО 7 "Основні засоби" [10] для обліку об'єкта основних засобів передбачена модель собівартості за вирахуванням зносу та накопичених збитків від зменшення корисності. Також припустимою є модель справедливої вартості, при цьому регулярність переоцінки об'єкту основних засобів має бути достатньою для забезпечення балансової вартості справедливий. Відповідно до МСФЗ та НП(С)БО залучення експерта для оцінки справедливої вартості об'єктів обліку не є обов'язковим, за винятком виключень. Так, відповідно до МСБО 16 справедлива вартість землі та будівель має визначатися на основі експертної оцінки професійними оцінювачами на основі ринкових цін. Експертиза також може проводитися для визначення справедливої вартості об'єктів машин та обладнання.

Відповідно до НП(С)БО 8 "Нематеріальні активи" історична собівартість та справедлива вартість за вирахуванням амортизації та збитків від знецінення є альтернативними методами оцінки об'єктів нематеріальних активів [11]. За НП(С)БО 8 та МСБО 38 "Нематеріальні активи" переоцінка за справедливою вартістю на дату балансу потребує існування активного ринку нематеріальних активів [12]. Для унікальних активів (брендів, заголовків, видавничих прав на музику та фільми, патентів чи торгових марок) застосовувати зазначений метод є проблематичним через: відсутність статистики угод їх купівлі-продажу; рідкість проведення операцій; відсутність доказів справедливості ціни, сплаченої за один актив, для оцінки вартості іншого активу; обмежене поширення інформації щодо угод.

У категоріях П(С)БО 28 і МСБО 36 "Зменшення корисності активів" [13] справедлива вартість активів за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію тожона чистий вартості реалізації активу, яка бере участь у розрахунку втрат від зменшення корисності (ВЗК) за формулою:

$$ВЗК = Б(З)В - СОВ \quad (1),$$

$$СОВ = \max(ЧВРА; ТВМЧГНА) \quad (2),$$

де Б(З)В — балансова (залишкова) вартість активу;

СОВ — сума очікуваного відшкодування активу;

ЧВРА — чиста вартість реалізації активу;

ТВМЧГНА — теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу, яка розраховується як сума дисконтованих майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу та його ліквідаційної вартості.

Джерелом інформаційного забезпечення для розрахунку ТВМЧГНА є фінансові плани суб'єкта господарювання на період не більше п'яти років.

Прикладом використання дисконтування для оцінки вартості статей фінансової звітності є договори

Таблиця 1. Підходи до оцінки справедливої вартості статей фінансової звітності

№ з/п	Підхід	Принцип	Джерело інформації	Методи розрахунку	Сфера застосування
1	Ринковий (порівняльний)	конкуренції та рівноваги	ринки ідентичних або подібних активів	порівняльні продажі, експертні оцінки	фінансові інструменти
2	Витратний (інвестиційний)	заміщення	розрахунок суми, потрібної для заміни експлуатаційної потужності активу	фактичних і планових затрат, вартості заміщення та відновлюваної вартості	матеріальні активи
3	Дохідний (фінансовий)	поточних ринкових очікувань щодо майбутніх економічних вигід	ринкові індикатори дохідності активів	дисконтування грошових потоків і метод надлишкових доходів	нематеріальні активи

Джерело: власна розробка.

фінансової оренди. У бухгалтерському обліку об'єкт фінансової оренди відповідно до МСБО 17 "Оренда" [14] та НП(С)БО 14 "Оренда" [15] має відображатися за меншою з двох оцінок: його справедлива вартість та сума дисконтованих мінімальних орендних платежів протягом періоду оренди.

Дохід, відповідно до п. 9 МСБО 18 "Дохід" [16] має оцінюватися за справедливою вартістю компенсації, яка була отримана або підлягає отриманню. Близьким за змістом, але трохи іншим за формою є критерій визначення доходу у НП(С)БО 15 "Дохід": він відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню [17]. Проте, на відміну від національного стандарту, МСБО 18 "Дохід" передбачає більш складну схему визначення доходу з використанням дисконтування у разі отримання покупцем платежу: а) з відстрочкою (без нарахування відсотків); б) у формі векселю до отримання, ставка відсотка якого нижче за ринкову. Аналогічним чином проводиться оцінка зобов'язань.

Концепція дисконтування для визначення справедливої вартості присутня також у МСФЗ 3 "Об'єднання бізнесу" та НП(С)БО 19 "Об'єднання підприємств". За міжнародним стандартом вона використовується для оцінки боргових інструментів, неконтрольованої частки в об'єкті придбання (внеску дисконту за відсутності контролю (дисконту за меншість) у справедливій вартості). Згідно з національним стандартом розрахунок теперішньої (дисконтованої) суми використовується для визначення справедливої вартості дебіторської заборгованості, поточних та довгострокових зобов'язань, чистих активів або зобов'язань за пенсійними програмами з передбаченими виплатами, обтяжливими контрактами та іншими непередбаченими зобов'язаннями.

Основними перевагами методів справедливої оцінки активів та зобов'язань є: наближення їх облікової оцінки до ринкової, збільшення прозорості звітності, спрощення розрахунку вартості підприємства, можливість більш об'єктивної оцінки фінансового стану підприємства; використання як міри вартості при оприбуткуванні безоплатно отриманих основних засобів і нематеріальних активів. До основних недоліків слід

віднести: складність і недосконалість методів оцінки справедливої вартості; суб'єктивізм через застосування професійних суджень бухгалтерів та менеджерів, висока імовірність пов'язаних із цим помилок і зловживань; значна трудомісткість обробки інших джерел інформації щодо показників функціонування ринку звернення активів; необхідність використання альтернативних методів у разі набуття (втрати) корисності, відсутності активного ринку, обмежених можливостей скористатися методом аналогів продаж; імперативність наступних переоцінок на дату складання звітності щодо тих статей, які відображені в поточному обліку за справедливою вартістю. Для мінімізації зазначених ризиків доцільно визначити раціональну сферу застосування методів справедливої оцінки активів і зобов'язань в умовах відсутності достовірної інформації про ринкові ціни окремих активів. У даному випадку виникає потреба у виконанні значного обсягу обліково-розрахункової роботи з переоцінки статей балансу, при цьому знижується достовірність фінансової звітності і зростають ризики прийняття інвестиційних рішень.

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Основний науковий результат статті полягає у проведеному порівняльному аналізі національних і міжнародних стандартів в частині використання справедливої вартості для оцінки активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку, їх відображення у фінансовій звітності та використання для оцінки вартості підприємства як цілісного майнового комплексу. Зміст основних висновків і рекомендацій полягає у такому.

1. Показано, що сучасні економічні реалії змінюють вимоги користувачів фінансової звітності до облікової інформації в частині її визнання, доцільності, надійності. Акценти зміщуються: в частині об'єктів — з аналізу доходів, витрат і фінансових результатів на показники реальної вартості активів і зобов'язань та підприємства в цілому як цілісного майнового комплексу; у частині функцій — від переважно контрольної до інформаційної; у частині методів оцінки — від історичних до справедливих.

2. Доведено, що основним напрямком підвищення транспарентності фінансової звітності є оцінка статей методом справедливої вартості, яка є близькою до ринкової і більш об'єктивно відображає фінансово-майновий стан підприємства. Обов'язковою умовою поширення зазначеного методу є існування активного ринку відповідних активів (зобов'язань).

3. Вимога євроінтеграції України розширює перспективи використання методів справедливої вартості для підвищення якісних характеристик фінансової звітності українських корпорацій. Найкращими вони є для фінансових активів, які мають активний ринок, проблематичним є їх застосування для нефінансових активів, які не мають активного ринку або є унікальними (бренд корпорації, внутрішньо створений гудвіл).

4. Найбільші переваги методи справедливої оцінки мають для визначення вартості підприємства як цілісного майнового комплексу, при складанні звіту про ста-

лий розвиток (інтегрованої звітності), альтернативного балансу, наближеного до ринкової оцінки активів, а також у період підготовки до укладання угод купівлі-продажу окремих об'єктів або підприємства загалом. На відміну від річної фінансової звітності, Звіт про вартість можна складати рідше (один раз на два-три роки), або за потребою, пов'язаною зі значними корпоративними подіями. Задачам поточного обліку активів, зобов'язань і витрат відповідають методи оцінки на основі собівартості.

Перспективами подальших досліджень є формалізація вартісно-орієнтованої звітності як інструменту транспарентності фінансового та управлінського обліку.

Література:

1. Бездушна Ю.С. Застосування моделей собівартості та справедливої вартості активів у фінансовій звітності: міжнародні та національні підходи. Облік і фінанси. 2012. № 2. С. 39—42.
2. Бурденко І., Макаренко І. Справедлива вартість в оцінці фінансових інструментів: вимоги Міжнародних стандартів фінансової звітності. Вісник Національного банку України. 2014. № 2. С. 44—50.
3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 (МСФЗ 9) "Фінансові інструменти": Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_016#Text
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 (МСБО 39) "Фінансові інструменти: визнання та оцінка": Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text
5. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 (МСФЗ 13) "Оцінка справедливої вартості": Міжнародний документ від 01.01.2013. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068#Text
6. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств": Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 № 163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99/ed20120110/find?text=%D1%EF%F0%E0%E2%E5%E4%EB%E8%E2%E0+%E2%E0%F0%F2%B3%F1%F2%FC#Text>
7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи": Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05?find=1&text=%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%BB%D0%B8%D0%B2#w1_1
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41). Сільське господарство: Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027?find=1&text=%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%BB%D0%B8%D0%B2#w1_1
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) "Основні засоби": Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text
10. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби": Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000

№ 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

11. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи": Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38) "Нематеріальні активи". Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 (МСБО 36) "Зменшення корисності активів": Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047#Text

14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 (МСБО 17) "Оренда": Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_018#Text

15. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 "Оренда": Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00?find=1&text=%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%BB%D0%B8%D0%B2#w1_7

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18) "Дохід": Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text

17. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99?find=1&text=%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%BB%D0%B8%D0%B2#w1_3

References:

1. Bezdushna, Yu. S. (2012), "Application of cost and fair value models of assets in financial reporting: international and national approaches", *Oblik i finansy*, vol. 2, pp. 39—42.

2. Burdenko, I. and Makarenko, I. (2014), "Fair value in measuring financial instruments: requirements of International Financial Reporting Standards", *Visnyk Natsionalnoho banku Ukrainy*, vol. 2, pp. 44—50.

3. International Accounting Standard Board (2012), "International Financial Reporting Standard 9 Financial Instruments", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_016#Text (Accessed 28 March 2022).

4. International Accounting Standard Board (2012), "International Accounting Standard 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text (Accessed 29 March 2022).

5. International Accounting Standard Board (2013), "International Financial Reporting Standard 13 Fair Value Measurement", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068#Text (Accessed 30 March 2022).

6. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "National Regulation (Standard) of Accounting 19 Association of

Enterprises", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99/ed20120110/find?text=%D1%EF%F0%E0%E2%E5%E4%EB%E8%E2%E0+%E2%E0%F0%F2%B3%F1%F2%FC#Text> (Accessed 31 March 2022).

7. Ministry of Finance of Ukraine (2005), "National Regulation (Standard) of Accounting 30 Biological assets", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05?find=1&text=%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%BB%D0%B8%D0%B2#w1_1 (Accessed 29 March 2022).

8. International Accounting Standard Board (2012), "International Accounting Standard 41 Agriculture", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027?find=1&text=%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%BB%D0%B8%D0%B2#w1_1 (Accessed 30 March 2022).

9. International Accounting Standard Board (2012), "International Accounting Standard 16 Fixed Assets", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (Accessed 31 March 2022)

10. Ministry of Finance of Ukraine (2000), "National Regulation (Standard) of Accounting 7 Fixed Assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (Accessed 30 March 2022).

11. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "National Regulation (Standard) of Accounting 8 Intangible Assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text> (Accessed 30 March 2022).

12. International Accounting Standard Board (2012), "International Accounting Standard 38 Intangible Assets", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text (Accessed 31 March 2022).

13. International Accounting Standard Board (2012), "International Accounting Standard 36 Decrease in usefulness of assets", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047#Text (Accessed 29 March 2022).

14. International Accounting Standard Board (2012), "International Accounting Standard 17 Rent", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_018#Text (Accessed 30 March 2022).

15. Ministry of Finance of Ukraine (2000), "National Regulation (Standard) of Accounting 14 Rent", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00?find=1&text=%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%BB%D0%B8%D0%B2#w1_7 (Accessed 30 March 2022).

16. International Accounting Standard Board (2012), "International Accounting Standard 18 Income", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text (Accessed 29 March 2022).

17. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "National Regulation (Standard) of Accounting 15 Income", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99?find=1&text=%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%B4%D0%BB%D0%B8%D0%B2#w1_3 (Accessed 30 March 2022).

Стаття надійшла до редакції 20.04.2022 р.