

ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДЕЯКИХ АДМІНІСТРАТИВНИХ ПРОЦЕДУР У СФЕРІ УПРАВЛІННЯ МАЙНОМ ДЕРЖАВНОЇ ТА КОМУНАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

Кравчук О.

аудитор, к.ю.н., НТУУ «КПІ»

В статье рассмотрены некоторые проблемы административно-правового регулирования управленческих процедур инвентаризации государственного и коммунального имущества, начисления его амортизации. Сделаны выводы и предложения по совершенствованию правового обеспечения названных процедур.

Some problems of administrative legal regulation of some managerial procedures of inventory and depreciation of state and communal property are examined in the article. Conclusions and suggestions for ways to improve regulatory and legal support of these processes are made.

В статті розглянуті деякі проблеми адміністративно-правового регулювання управлінських процедур інвентаризації державного та комунального майна, нарахування його амортизації. Зроблені висновки і пропозиції щодо вдосконалення правового забезпечення названих процедур.

Ключові слова: державне майно, комунальне майно, амортизація, інвентаризація, адміністративні процедури.

Держава і територіальні громади, наділяючи суб'єктів господарювання майном, залишаються власниками такого майна: права господарського відання та оперативного управління – є основними речовими правами у державному та комунальному секторах економіки. У відносинах із державними та комунальними підприємствами, госпрозрахунковими організаціями і установами держава і відповідні територіальні громади в особі їх органів виступають як власники такого майна, що є заінтересованими в збереженні, ефективному використанні та належному відтворенні державного і комунального майна, яке передано в господарське відання, оперативне управління чи на інших умовах відповідним юридичним особам.

Особливості державного і комунального майна як об'єкта управління, його соціальне призначення обумовлює або принаймні повинне обумовлювати особливості управлінських процедур, що здійснюється щодо такого майна відповідними уповноваженими суб'єктами. Проте не завжди ці процедури повною мірою врегульовані нормами адміністративного права – в деяких випадках їх правове регулювання не враховує специфіки відповідних суспільних відносин та їх предмета. Наведене підкреслює важливість дослідження проблеми адміністративно-правового регулювання таких управлінських процедур, та його практичне і наукове значення.

У цій статті нами буде приділена увага деяким проблемам організації інвентаризації державного і комунального

майна як способу контролю за збереженням такого майна; нарахування його амортизації (окремої уваги заслуговує питання нарахування амортизації на передане на баланс спеціалізованим експлуатуючим підприємствам, відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та виконавчих органів рад, об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, інших об'єктів соціальної інфраструктури) як управлінських процедур. Відповідні органи й посадові особи, наділені повноваженнями щодо прийняття управлінських рішень стосовно майна державної та комунальної власності, при їх прийнятті повинні бути належним чином забезпечені достовірною та якісною інформацією про наявність та стан такого майна (зокрема щодо його фізичного та морального зносу). Отже якісне нормативне регулювання інвентаризації державного та комунального майна та нарахування його амортизації – є важливим фактором для забезпечення ефективності державного і комунального управління в цій сфері. Розв'язання зазначених проблем сприяє вирішенню загальної наукової проблеми вдосконалення адміністративно-правового регулювання відносин у сфері управління майном державної та комунальної власності.

Управлінські процедури, дослідженню яких присвячена стаття, розглядалися, здебільшого в роботах учених-економістів (зокрема Асмолової Г.Б., Бабяк Н.Д., Бакая В.Й., Бардаша С.В., Борисенко М.А., Дем'яненка М.Я., Чудовця

В.В.), і практично не були предметом окремого розгляду в адміністративно-правовій науці. Тож відповідні аспекти цих процедур розглядаються нами в новому світлі.

Інвентаризація державного і комунального майна

Збереження майна державної та комунальної власності забезпечується, зокрема, щорічним проведенням інвентаризації активів і зобов'язань та відображенням її результатів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємств, організацій, установ. Проведення інвентаризації є обов'язковим відповідно до статті 10 Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [1].

Порядок її проведення регулюється Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69 (далі - Інструкція з інвентаризації) [2]. Діють і ряд спеціальних нормативних актів: зокрема Положення про інвентаризацію військового майна у Збройних Силах, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 3 травня 2000 р. № 748 [3], Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 30 жовтня 1998 р. № 90 [4].

Відповідно до Інструкції з інвентаризації, основними її завданнями є: виявлення фактичної наявності її об'єктів у натурі; установлення лишку або нестачі цінностей і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку; виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість, застарілих фасонів і моделей, а також матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються; перевірка дотримання умов та порядку збереження матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних фондів; перевірка реальності вартості зарахованих на баланс основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів і фінансових вкладень, сум грошей у касах, на розрахунковому, валютному та інших рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів наступних витрат і платежів.

Слід відзначити, що законодавство

загалом не встановлює окремих вимог щодо порядку проведення інвентаризації державного і комунального майна (крім деяких особливих видів майна, наприклад військового). При цьому пунктом 18 частини другої статті 5 Закону України «Про управління об'єктами державної власності» передбачається, що порядок проведення інвентаризації об'єктів державної власності має бути визначено Кабінетом Міністрів України. Згідно з п. 25 ст. 6 цього ж Закону, проведення інвентаризації майна державних підприємств, господарських структур, відповідно до визначеного Кабінетом Міністрів України порядку, забезпечують уповноважені органи управління [5]. Проте на сьогоднішній день такого порядку Кабміном не затверджено.

Інструкція з інвентаризації не передбачає можливість проведення інвентаризацій органами контролю під час здійснення контрольних заходів Державною контрольно-ревізійною службою, органами відомчого контролю та іншими суб'єктами. Правовий статус деяких органів передбачає право їх посадових осіб вимагати проведення інвентаризацій. Ця особливість правового регулювання інвентаризацій розглядається як позитив, якщо йдеться про дерегулювання підприємницької діяльності і стосується недержавного сектору економіки.

Якщо ж йдеться про державний і комунальний сектор економіки, то на нашу думку, органи, уповноважені на здійснення контролю за збереженням майна державної та комунальної власності повинні бути вправі не лише вимагати проведення інвентаризацій, але і проводити їх, або принаймні брати участь у їх проведенні як члени комісій. Адже з практики відомо, що інвентаризаційні комісії, створені підприємствами на вимогу органів контролю, нерідко відмовляються повністю відображати результати інвентаризації (лишки, нестачі, пересортицю). При цьому ефективних безпосередніх важелів впливу посадові особи, що здійснюють заходи контролю, на такі інвентаризаційні комісії не мають. Зокрема це може стосуватися майна, переданого в оренду в складі цілісних майнових комплексів та інших випадків, коли керівництво суб'єкта господарювання-балансоутримувача може бути не зацікавленим у реальному відображенні результатів інвентаризації в обліку та наданні відповідної інформації власнику такого майна.

Аналіз сформульованих в Інструкції з інвентаризації її завдань, застосованих до державного та комунального майна, дозволяє зробити висновок про те, що інвентаризація такого майна є важливим безпосереднім проявом управлінської

діяльності, що забезпечує реалізацію управлінських функцій контролю за збереженням та ефективним використанням державного та комунального майна, і врегульований нормами адміністративного права. Водночас відсутність в законодавстві єдиного нормативного визначення терміну «інвентаризація», зокрема підхід до нього в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» як до зрозумілого – слід відзначити як недолік.

Амортизація державного і комунального майна

Інформаційною системою, що забезпечує постачання державі і територіальним громадам в особі відповідних органів і посадових осіб інформації про наявність, збереження і ефективність використання державного і комунального майна, є система бухгалтерського обліку і звітності. Окремі інформаційні потоки реалізуються також під час здійснення фінансового планування а також заходів державного та деяких інших видів фінансового контролю, здійснення інших видів управлінських процедур.

Однією зі складових системи управління майном державної та комунальної власності, що має на меті забезпечення органів управління інформацією про збереження, стан майна державної і комунальної власності, – є нарахування амортизації державного і комунального майна, що перебуває на балансах державних і комунальних підприємств, установ і організацій та інших суб'єктів. Від правильності організації нарахування амортизації залежить правильність відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про вартість такого майна, його фізичний і моральний знос, забезпечення джерелами для його відтворення. Окрім цього, відповідно до ч. 7 ст. 75 Господарського кодексу України, списання з балансу не повністю амортизованих основних фондів, а також прискорена амортизація основних фондів державного комерційного підприємства можуть проводитися лише за згодою органу, до сфери управління якого входить дане підприємство (з урахуванням ч. 9 ст. 78 ГК, зазначене може стосуватися і комунальних підприємств). Отже від правильності нарахування амортизації основних фондів державної і комунальної власності залежить порядок їх списання, що прямо пов'язано із забезпеченням збереження такого майна.

Наприклад станом на 01.07.2009 в структурі майна підприємств, установ та організацій, що належать до комунальної власності територіальної громади м.Києва, вартість необоротних активів становила

75,95%. Із них 66,44% склали основні засоби. Рівень зношеності основних засобів, що визначається відношенням суми накопиченої амортизації основних засобів до суми їх первісної вартості, становив 53,49%, в т.ч. в бюджетних установах – 42,22%, в підприємствах, госпрозрахункових організаціях та установах – 57,29%.

Амортизація інженерних мереж

Проблемним питанням є питання організації нарахування амортизації на передане на баланс спеціалізованим експлуатуючим підприємствам, відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та виконавчих органів рад, об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, інших об'єктів соціальної інфраструктури.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (далі – П(с)БО 7) визначає основні засоби як матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [6].

Отримані на баланс спеціалізованими експлуатуючими підприємствами, відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та виконавчих органів рад, об'єкти енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж відповідають визначенню основних засобів, передбаченому зазначеним П(с)БО. Оскільки ж спеціалізоване підприємство-отримувач утримує зазначені об'єкти основних засобів на балансі, проаналізувавши ряд інших положень і визначень, передбачених чинними П(с)БО, можемо зробити висновок про те, що вищезазначені об'єкти основних засобів підлягають обов'язковій амортизації в бухгалтерському обліку.

Однак відповідно до пп. 4.2.15. Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», вартість основних фондів, безоплатно отриманих платником податку з метою здійснення їх експлуатації у випадках, передбачених законодавством, зокрема, у разі отримання спеціалізованими експлуатуючими підприємствами об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та

виконавчих органів рад, прийнятих у межах їх повноважень, не включається до складу валового доходу. Основні фонди, що отримуються у випадках, передбачених цим підпунктом, приймаються на баланс за ринковою (оціночною) вартістю і з метою оподаткування не підлягають амортизації [7].

Відповідно до п. 2.1 Методичних рекомендацій щодо розрахунків економічно обґрунтованих тарифів на житлово-комунальні послуги (наказ Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 29 березня 1999 року № 78), витрати на відтворення основних фондів включаються в собівартість у вигляді амортизації у відсотках від балансової вартості основних фондів залежно від терміну їх служби у порядку, визначеному Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» [8]. Вказаний підпункт названих Методичних рекомендацій, як зазначено в ньому, розглядає собівартість як економічну категорію, визначаючи її як виражені в грошовій формі витрати підприємств житлово-комунального господарства на надання послуг споживачам.

Свого часу Мінфін України листом від 27.01.2007 №31-14020-01-7/1477 роз'яснював, що амортизація є джерелом фінансування витрат, пов'язаних із відновленням, реконструкцією та поліпшенням основних засобів та зверталася увага на те, що вказане вище положення пп. 4.2.15 названого Закону обмежує нарахування амортизації лише з метою оподаткування прибутку підприємств; це обмеження не поширюється на порядок формування інформації про операційні витрати в бухгалтерському обліку. В листі Міністерства з питань житлово-комунального господарства України від 10.04.2008 №8/14-49 вказувалося, що платник податку на прибуток має право нараховувати амортизаційні відрахування щодо основних фондів, отриманих відповідно до пп. 4.2.15 Закону, в бухгалтерському обліку та не має такого права в податковому обліку. З огляду на таке, оскільки амортизація об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, в бухгалтерському обліку, не включається до собівартості продукції, вона, на нашу думку, підлягає включенню до складу інших операційних витрат балансоутримувача.

Відповідно до п. 3 розділу III 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, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19 грудня 2006 р. № 1213 (далі – Положення №1213), нарахування амортизації на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, які є державною або комунальною власністю та не ввійшли до статутних капіталів господарських товариств, створених у процесі приватизації (корпоратизації) господарськими організаціями (крім державних (казенних) та комунальних підприємств), відображається збільшенням витрат звітного періоду та суми зносу [9].

Податковий метод амортизації

Пункти 26, 28 П(с)БО 7, встановлюючи самостійність підприємств при виборі методів нарахування амортизації основних засобів, поряд із встановленням можливих методів її нарахування, передбачає, що підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством.

В літературі відзначалося, що існують цілий ряд факторів, які викликають відмінності між бухгалтерською і податковою амортизацією, внаслідок яких податкова амортизація в переважній більшості випадків не може дорівнювати бухгалтерській: а) різний об'єкт амортизації: у бухгалтерському обліку – об'єкт основних засобів, у податковому обліку – понесені витрати та балансова вартість групи основних фондів (як виняток, група 1); б) різні строки початку амортизації: у бухгалтерському обліку – наступний місяць, у податковому – наступний квартал; в) різний порядок обліку поліпшень; г) різний порядок обліку вибуття об'єктів; д) податковий облік амортизації невиробничих та безоплатно отриманих основних фондів не здійснюється; е) проведення переоцінки об'єктів основних засобів в бухгалтерському обліку та індексації груп основних фондів у податковому обліку [10].

Міністерство фінансів України в листі від 02.04.2009 р. № 31-34000-10-16/9446 зазначало, що при застосуванні методу амортизації за податковим законодавством сума амортизації, що включається до декларації з податку на прибуток підприємства, відображається в бухгалтерському обліку щомісяця в розмірі 1/3 квартальної суми [11].

Отже, зважаючи на вищезазначені особливості податкового методу нарахування амортизації, інформативність системи організації обліку основних засобів при його застосуванні знижується, а якщо говорити про майно державної чи

комунальної власності – знижується ефективність організації системи управління відповідним майном, адже його власник (держава чи територіальна громада в особі відповідних органів та посадових осіб) фактично втрачає можливість отримувати повну та достовірну інформацію про наявність (адже податковий облік амортизації майна, крім будинків і споруд, після його вибуття продовжується) та стан такого майна (адже податковий облік амортизації в розрізі об'єктів основних фондів, крім будинків, споруд, передавальних пристроїв згідно з пп. 8.3.5 Закону про прибуток, не здійснюється). Отже при прийнятті відповідних рішень (наприклад щодо приватизації, надання майна в оренду, безоплатної його передачі), відповідні органи управління можуть бути позбавлені необхідної інформації, що безперечно негативно впливатиме на якість управлінських рішень щодо такого майна.

Нарахування зносу в бюджетних установах

Бюджетні організації та установи, за якими державне та комунальне майно закріплене на праві оперативного управління, здійснюють не нарахування амортизації а «нарахування зносу» на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, що перебувають у них на балансі. Відповідні процедури врегульовані Інструкцією з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ, затвердженою наказом Державного казначейства України від 17.07.2000 р. № 64 [12]. В нормативному регулюванні процедури нарахування зносу бюджетних установ є два серйозних недоліки. Перший із них полягає в тому, що після викладення зазначеної Інструкції в новій редакції наказом Державного казначейства України від 21.02.2005 р. № 30, вона здобула назву Інструкції з обліку необоротних активів бюджетних установ, і новою редакцією не було передбачено норм нарахування зносу основних засобів [13].

Такі норми вказані в листі Державного казначейства України від 20.12.2005 р. № 07-04/2362-11163 [14]. І лише наказом від 22.12.2009 №526 Держказначейство України затвердило Зміни до згаданої Інструкції, доповнивши її сьомим розділом «Знос необоротних активів». Як вказує доц. Н.Сушко, вказаний наказ подано на реєстрацію в Міністерство юстиції і доведено головним розпорядникам бюджетних коштів листом Держказначейства від 22.12.2009 № 15-04/3205-22911 [15, с. 21–22]. Тож і в 2009 році знос бюджетні установи мусили нараховувати на підставі листа. Отже більше 5 років нарахування амортизації

основних засобів регулювалося листами, що в умовах правової держави, на нашу думку, є вкрай неприпустимим.

Другим недоліком, на наш погляд, є те, що нарахування зносу на необоротні активи бюджетних установ здійснюється (і в умовах останніх змін), лише один раз на рік – в останній робочий день грудня. При нарахуванні зносу щомісячно чи щоквартально, на нашу думку, держава та громади в особі відповідних органів, в разі необхідності прийняття управлінських рішень щодо об'єктів таких основних засобів всередині календарного року, повинні бути забезпечені більш достовірною та актуальною інформацією про рівень зносу основних засобів. Безперечно позитивним слід визнати той факт, що як вказувала доц. Н.Сушко [15, с. 23], останніми змінами до згаданої інструкції передбачено при нарахуванні зносу врахування повної кількості календарних місяців перебування необоротних активів в експлуатації у звітному році (адже раніше його нарахування здійснювалося без урахування цього важливого показника).

Висновки

1. Інвентаризація державного та комунального майна – є важливим врегульованим нормами права проявом управлінської діяльності, що забезпечує безпосередню реалізацію управлінських функцій контролю за збереженням та ефективним використанням державного та комунального майна, і врегульований нормами адміністративного права.

2. Існує необхідність у невідкладному визначенні Кабінетом Міністрів України, відповідно до вимог Закону України «Про управління об'єктами державної власності», Порядку проведення інвентаризації державного майна. Дію цього акту, на нашу думку, доцільно поширити і на інвентаризацію комунального майна. У названому Порядку варто передбачити можливість проведення інвентаризації такого майна безпосередньо органами, уповноваженими на здійснення управління майном державної та комунальної власності, та органи контролю, можливість участі їх представників у роботі інвентаризаційних комісій під час проведення інвентаризації такого майна, закріпленого за підприємствами, організаціями установами на праві господарського відання (оперативного управління) чи переданого їм на інших умовах (в т.ч. в оренду, управління, позичку тощо). При цьому поняття «інвентаризація» доцільно визначити на законодавчому рівні.

3. Нарахування амортизації на майно державної та комунальної власності – є врегульованою нормами права

управлінською процедурою, що здійснюється юридичною особою-балансоутримувачем такого майна, і полягає в визначенні частини вартості необоротних активів (основних фондів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів), яка поступово відноситься до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) чи включається до інших видів витрат в бухгалтерському обліку, для розкриття в фінансовій звітності інформації про її суму, а також про суму накопиченого зносу такого майна. Нарахування амортизації дає змогу забезпечити державу та територіальні громади як власників такого майна (в особі відповідних органів) необхідною інформацією про рівень зношеності державного та комунального майна для прийняття управлінських рішень.

4. Об'єкти енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, отримані на баланс спеціалізованими експлуатуючими підприємствами, відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та виконавчих органів рад, є основними засобами і їх вартість підлягає амортизації в бухгалтерському обліку, а інформація щодо неї – розкриттю в фінансовій звітності, що має забезпечити надання власнику такого майна реальної інформації про наявність, ефективність використання та стан (фізичний та моральний знос) відповідного майна – для прийняття якісних управлінських рішень щодо нього.

5. Можливість застосування державними і комунальними підприємствами, організаціями, установами податкового методу нарахування амортизації, здійснення якого передбачається податковим законодавством, з огляду на його особливості (зокрема, відсутність пооб'єктного обліку основних фондів груп 2, 3, 4), не сприяє забезпеченню контролю за наявністю, станом збереження та ефективним використанням майна державної та комунальної власності. Тому доцільно обмежити сферу застосування при веденні бухгалтерського обліку податкового методу нарахування амортизації, впровадивши заборону його використання підприємствами, організаціями установами, заснованими на державній і комунальній формі власності. Реалізувати цю заборону, на наш погляд, можна під час погодження органами управління проектів розпорядчих документів про облікову політику таких підприємств, організацій, установ. Доцільним є внесення відповідної заборони до П(с)БО 7 та/або Положення №1213.

6. Нарахування зносу основних

засобів бюджетних установ доцільно здійснювати щомісяця або щоквартально. У зв'язку з цим необхідно внести зміни до Інструкції з обліку необоротних активів бюджетних установ.

Завершуючи розгляд порушених питань, зауважимо, що адміністративно-правова наука на жаль не приділяє розглянутим проблемам достатньої уваги, не зважаючи на те, що вони мають важливе значення в процесі здійснення управлінської діяльності щодо майна державної та комунальної власності (закріплення, продажу, списання, приватизації, безоплатної передачі тощо). Важливість зазначених проблем для науки адміністративного права і практики підкреслюється неврегульованістю і довільним вживанням у законодавстві, правових актах управління нормативного та індивідуального характеру термінів «передача на баланс», «знаходження на балансі», «списання» («списання з балансу») а також деяких інших. Актуальність цих та інших пов'язаних із ними проблем підкреслює перспективність подальшого їх наукового дослідження.

Література:

1. Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст. 365.
2. <http://www.minfin.gov.ua/>
3. Офіційний вісник України. – 2000. – № 18. – Ст. 751.
4. Офіційний вісник України. – 1998. – № 46. – Ст. 119.
5. Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 46. – Ст. 456.
6. Офіційний вісник України. – 2000. № 21. – Ст. 871.
7. Відомості Верховної Ради України. – 1995. №4. – Ст. 28.
8. Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2004. – № 3.
9. Офіційний вісник України. – 2006. – № 52. – Ст. 3532.
10. Беднарчук Г. Нарахування «податкової» амортизації в бухобліку.// Дебет-Кредит. – 2009. – № 47. – С. 12-13.
11. Орієнтир. – 2009. – № 16.
12. Офіційний вісник України. – 2000. – № 31. – ст. 1327.
13. Офіційний вісник України. – 2005. – № 11. – Ст. 539.
14. Орієнтир. – 2006. – № 2.
15. Сушко Н. Нове в нарахуванні зносу на необоротні активи у 2009 році. // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – №120. С. 21–23.