

О.Ф. ЯРМОЛЮК*

(Житомирський національний агроекологічний університет, м. Житомир, Україна)

Р.О. ШИШКА**

(Житомирський національний агроекологічний університет, м. Житомир, Україна)

Організаційно-методичні аспекти обліку капітальних інвестицій

Матеріально-ресурсне забезпечення виробництва прямо залежить від обсягів, структури і напрямків інвестицій, облікове відображення яких відіграє ключову роль в системі управління інвестиційною діяльністю підприємства. Метою статті є розкриття та удосконалення організаційних і методичних засад бухгалтерського обліку капітальних інвестицій. Систематизовано елементи облікової політики щодо капітальних інвестицій підприємства. Виявлено, що підприємству доцільно розробити власний класифікатор ремонтів для своїх об'єктів основних засобів, наприклад у вигляді Положення про ремонти і поліпшення основних засобів, яке може бути додатком до наказу про облікову політику, а також затвердити склад комісії, яка відповідатиме за розподіл витрат на поточні ремонти та капітальні інвестиції. Розкрито нормативно-правового забезпечення документування обліку капітальних інвестицій. Запропоновано модифіковану форму «Акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів». Здійснено аналіз запропонованих науковцями субрахунків для обліку капітальних інвестицій та обґрунтовано оптимальний їх перелік. Для узагальнення інформації щодо здійснення капітального інвестування підприємства, проведення оцінки його ефективності та подальшого планування запропоновано окремий документ управлінського обліку – «Реєстр обліку здійснення капітального інвестування». Виявлено, що на сучасному етапі існує ціла низка неузгодженостей у нормативно-правовому та методичному забезпеченні обліку капітальних інвестицій, що визначає потребу у розробці окремого Положення (стандарту) бухгалтерського обліку чи хоча би Методичних рекомендації з обліку капітальних інвестицій. Представлена у статті методика відображення капітальних інвестицій шляхом запровадження додаткових аналітичних номенклатур до рахунків бухгалтерського обліку, допоможе накопичувати інформацію пооб'єктно як за напрямками капітального інвестування (придбання, виготовлення, модернізація, капітальний ремонт), так і за витратами.

Ключові слова: капітальні інвестиції, облікова політика підприємства, документування операцій з капітальними інвестиціями, капітальні поліпшення, витрати на ремонт.

DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1\(83\)-71-82](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1(83)-71-82)

O.F. YARMOLYUK

(Zhytomyr National Agroecological University, Zhytomyr, Ukraine)

R.O. SHYSHKA

(Zhytomyr National Agroecological University, Zhytomyr, Ukraine)

Organizational and Methodical Aspects of Accounting for Capital Investments

Material and resource support of production directly depends on the volume, structure and areas of investment, accounting of which plays a key role in the system of managing the investment activity of an enterprise. The purpose of the article is the disclosure and improvement of the organizational and methodical foundations of capital investment accounting. The elements of accounting policies for capital investments of the enterprise were systematized. It was revealed that it is advisable for an enterprise to develop its own classifier of cost repairs for fixed assets, for example, in the form of the Regulations on repairs and improvements in fixed assets. Such regulation document can be an annex to the enterprise accounting policies. It is advisable also approve the composition of the commission responsible for the distribution of expenses for current repairs and capital investments. The legal and regulatory framework for

* **Ярмолук Олена Феліксівна**, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Житомирського національного агроекологічного університету (м. Житомир), кандидат економічних наук, доцент.

** **Шишка Роман Сергійович**, магістрант Житомирського національного агроекологічного університету (м. Житомир).

documentation of capital investments accounting was disclosed. A modified form of the "Report on receipt and conveyance of the repaired, reconstructed and modernized facilities" was proposed. The analysis of the subaccounts proposed by scientists for accounting of capital investments was made. To summarize the information on the capital investments of the enterprise, to assess effectiveness and further planning, a separate management accounting document – the "Register on the capital investments" was proposed. It was revealed that at the present stage there are a number of irregularities in the regulatory and methodical support of accounting for capital investments. So, there is the need to develop a separate National Accounting Standard or at least methodical recommendations on accounting for capital investments. The presented in the article methodical bases of accounting for capital investments by introducing additional analytical nomenclatures to the accounts will help to accumulate information both in the areas of capital investments (acquisition, manufacture, modernization and overhaul) and in the areas of costs.

Keywords: *capital investments, accounting policies of the enterprise, documenting operations with capital investments, capital improvements, repair costs.*

Постановка проблеми. Капітальні інвестиції мають важливе значення для стабільного економічного розвитку підприємства. Достатнє інвестування є запорукою оновлення та зміцнення матеріально-технічної бази виробництва, підвищення його ефективності, забезпечення конкурентоспроможності. Матеріально-ресурсне забезпечення виробництва прямо залежить від обсягів, структури і напрямків інвестицій – вкладень у будівництво, придбання техніки та обладнання, ремонту й модернізації виробничих об'єктів, запровадження нових технологій тощо.

Облікове відображення капітальних інвестицій має ключову роль в системі управління інвестиційною діяльністю підприємства. Адже для прийняття ефективних управлінських рішень, належного функціонування систем контролю та аналізу інвестиційної діяльності необхідна відповідна інформаційна база, яка формується у системі бухгалтерського обліку підприємства. Відтак повне та об'єктивне розкриття інформації про капітальні інвестиції в бухгалтерському обліку є вкрай актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми обліку інвестицій досліджували такі вчені-економісти, як О.С. Гавриловський [3], А.Ф. Гуменюк [4], В.А. Дерій, В.М. Жук [9], Я.О. Ізмайлов [6, 7], Т.Г. Камінська, Я.Д. Крупка, Ю.О. Ночовна [8], Т.П. Остапчук [10], Т.В. Радевич [8], С.Й. Сажанець [18], Н.В. Чирик [21] та інші. Незважаючи на наявність значної кількості досліджень, питання обліку, контролю та аналізу капітальних інвестицій підприємств залишаються і досі актуальними. Зокрема, потребують теоретичного обґрунтування та розробки практичних рекомендацій щодо вдосконалення організаційних процесів та методики обліку капітального інвестування на підприємствах.

Метою статті є розкриття організаційних і методичних засад бухгалтерського обліку капітальних інвестицій та розробка шляхів їх удосконалення в сучасних умовах господарювання.

Методика дослідження. У процесі дослідження використовувались наукові методи індукції та дедукції, що ґрунтуються на діалектичному методі пізнання та об'єктивних законах економіки. Для вирішення завдань методики та організації обліку капітальних інвестицій застосовано монографічний метод, методи спостереження, порівняння,

конкретизації, аналогії, абстрагування, аналізу бухгалтерських рахунків.

Виклад основних результатів дослідження. Ефективна організація бухгалтерського обліку інвестицій на будь-якому підприємстві розпочинається з формування його облікової політики. Капітальні інвестиції – це вкладення як матеріальних, так й нематеріальних цінностей у довгострокові необоротні активи, що капіталізуються, та використання яких у майбутньому призведе до нарощування економічних вигід, первісно очікуваних від використання даних об'єктів, та одержання прибутку. Виходячи з цього, ключовими завданнями облікової політики підприємства є врахування специфіки відображення в обліку різних об'єктів капітальних інвестицій з метою формування раціональної системи інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень.

Складові елементи облікової політики щодо капітальних інвестицій включають: 1) теоретичні засади бухгалтерського обліку, що базуються на загальнонаукових основах і законодавчих актах, що регулюють діяльність в цій сфері, та включають у себе принципи, дотримання яких є передумовою відображення в обліку господарських операцій; 2) методику – сукупність методів та критеріїв оцінки, що регламентують облік капітальних інвестицій в інвестиційну нерухомість, основні засоби, малоцінні необоротні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи; 3) організацію – ведення обліку капітальних інвестицій шляхом відображення їх в первинних документах; віддзеркалення господарських операцій з капітальними інвестиціями згідно діючого Плану рахунків; узагальнення інформації в облікових регістрах обраної форми обліку; організацію внутрішнього контролю та взаємодію бухгалтерії з іншими службами господарюючого суб'єкта.

Основними елементами облікової політики для розкриття повноцінної інформації щодо капітальних інвестицій є: затвердження документообігу та технології обробки облікової інформації, встановлення правил оцінки об'єктів капітального інвестування, складання регістрів та звітності, розробка робочого плану рахунків, порядок проведення інвентаризації (табл. 1).

Елементи облікової політики щодо капітальних інвестицій підприємства

Об'єкт обліку	Елементи облікової політики
Загальні організаційні аспекти ведення обліку на підприємстві (у розрізі всіх об'єктів капітальних інвестицій)	Форма ведення бухгалтерського обліку
	Перелік використовуваних первинних документів та облікових реєстрів за об'єктами капітальних інвестицій (перелік типових форм, а також перелік і бланки форм документів, самостійно розроблених підприємством)
	Організація документообігу та зберігання документів щодо обліку капітальних інвестицій
	Затвердження положень щодо оцінки об'єктів капіталовкладень
	Робочий план рахунків, визначення субрахунків аналітичного обліку капітальних інвестицій
	Періодичність і порядок проведення інвентаризації капітальних інвестицій за об'єктами (склад постійної інвентаризаційної комісії, порядок формування робочих комісій, періодичність і тривалість інвентаризацій за кожним із об'єктів інвентаризації)
	Затвердження переліку осіб, яким надано право підпису документів, що оформляють операції з капітальними інвестиціями (за об'єктами) та осіб, відповідальних за складання і подання фінансової, статистичної, податкової звітності щодо капітальних інвестицій
Пооб'єктний облік капітальних інвестицій	
Капітальні інвестиції в інвестиційну нерухомість	Критерії розмежування інвестиційної та операційної нерухомості для неподільних об'єктів. Оцінка об'єктів інвестиційної нерухомості за справедливою або первісною вартістю (собівартістю), порядок їх переоцінки. Методи, склад комісії для визначення справедливої вартості інвестиційної нерухомості у розрізі об'єктів зазначеної нерухомості
	Розмежування вкладень в інвестиційну нерухомість на такі, що здатні капіталізуватися ¹ (збільшувати собівартість об'єкта інвестиційної нерухомості) та покращують (підвищують) спочатку прийняті нормативні показники функціонування (строк корисної служби, потужність, якість застосування тощо) об'єкта інвестиційної нерухомості, суми капітальних ремонтів, та витрати, які не змінюють якісні характеристики інвестиційної нерухомості
Капітальні інвестиції в основні засоби	Визначення класів та груп основних засобів. Визнання та зарахування на облік основних засобів, формування собівартості засобів, проведення переоцінки. Порядок зарахування вартості робіт з проектно-дослідних робіт та техніко-економічного обґрунтування придбання або будівництва об'єктів основних засобів до капітальних інвестицій
	Порядок зарахування передоплати за основні засоби до складу капітального інвестування
	Розмежування витрат, пов'язаних з основними засобами, понесеними після первісного визнання об'єкта основних засобів на: утримання і техобслуговування, поточний ремонт, капітальний ремонт, модернізацію, ін.; порядок їх капіталізації. Формування Положення про ремонти і поліпшення основних засобів у вигляді додатка до Наказу про облікову політику
Капітальні інвестиції в інші необоротні активи	Критерії розмежування об'єктів основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів за видами та групами, склад спеціальної комісії на підприємстві, яка відповідає за розподіл
	Оцінка вартості малоцінних необоротних матеріальних активів та капіталізація вкладень при їх придбанні, під час здійснення передоплати, поліпшень
Капітальні інвестиції в нематеріальні активи	Визнання та оцінка нематеріальних активів за собівартістю придбання, їх переоцінка. Розподіл витрат, понесених підприємством при створенні нематеріального активу (на витрати стадії дослідження та витрати стадії розробки), порядок їх зарахування до капітальних інвестицій. Визначення статей, що не є елементами вартості нематеріального активу
	Порядок зарахування передоплати за нематеріальні активи до складу капітальних інвестицій в нематеріальні активи
Капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи	Визначення об'єктів обліку довгострокових біологічних активів за їх видами та групами (довгострокові та незрілі довгострокові, рослинництва та тваринництва). Оцінка об'єктів довгострокових біологічних активів за справедливою або первісною вартістю, їх переоцінка
	Перелік та склад статей витрат на вирощування і розведення тварин для формування основного стада, закладання і вирощування багаторічних насаджень, порядок їх капіталізації ¹

Джерело: узагальнено авторами.

¹ Відповідно до п. 1.8 Методичних рекомендацій № 1300 та § 4 МСБО 23 не капіталізуються фінансові витрати на будівництво, виготовлення, виробництво необоротних кваліфікаційних активів, які оцінюються за справедливою вартістю і не амортизуються. Наприклад, це об'єкти інвестиційної нерухомості, біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю.

Підприємство здійснює капітальні інвестиції шляхом придбання, виготовлення та поліпшення об'єктів основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, здійснюючи придбання та створення об'єктів нематеріальних активів, купівлю та вирощування довгострокових біологічних активів. Тому в обліковій політиці потрібно врахувати особливості формування первісної вартості кожного із зазначених об'єктів інвестування, визначити перелік витрат, які несе підприємство, інвестуючи кошти або інше майно.

Важливо прописати в наказі про облікову політику критерії розмежування витрат на ремонти і поліпшення основних засобів, які залежно від свого економічного змісту можуть визнаватися капітальними інвестиціями та збільшувати первісну (переоцінену) вартість засобів, або витратами звітного періоду.

З 1 січня 2015 року для обліку ремонтів основних засобів не використовується податковий метод (що зараховував до складу поточних витрат підприємства суми ремонтів, що не перевищують 10 % сукупної балансової вартості усіх груп основних засобів станом на початок звітного періоду), а застосовується виключно класичний бухгалтерський метод. У Методичних рекомендаціях [11], прописані можливі види капітальних поліпшень, а саме: модифікація, модернізація об'єкта основних засобів із метою продовження строку його експлуатації або збільшення виробничої потужності; заміна частин обладнання для підвищення якості продукції (робіт, послуг); упровадження більш ефективного технологічного процесу, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати; добудова будівлі, яка збільшить площу будівлі та якість виконуваних робіт (послуг) або умови їх виконання. Проте класифікація витрат як таких, що відповідають визначенню модернізації, реконструкції, добудови тощо, потребує уточнення в обліковій політиці конкретного підприємства, оскільки на сьогодні має суб'єктивний характер.

Витрати, що не підлягають капіталізації, наприклад, ремонти, що здійснюються для підтримки об'єкта основних засобів у робочому стані й отримання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, зараховуються до складу поточних витрат підприємства. Рішення про характер та ознаки ремонтних робіт, тобто на що вони спрямовані – на «підтримуючий ремонт» чи «капітальні поліпшення», приймається керівником підприємства з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та істотності таких витрат.

Окремими галузевими міністерствами, зокрема, транспорту, будівництва та архітектури, було зроблено спробу конкретизувати склад витрат на утримання та поліпшення основних засобів шляхом затвердження окремих положень. Так, Положенням про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту [13, п. 3.16] до капітального ремонту зараховуються роботи, пов'язані із заміною кузова для автобусів та легкових автомобілів, рами для вантажних

автомобілів або одночасною заміною не менш трьох базових агрегатів. Для класифікації ремонтних робіт у приміщеннях, будівлях і спорудах Мінрегіонбуд рекомендує використовувати Примірний перелік послуг з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій та послуг з ремонту приміщень, будинків, споруд [14]. У зазначеному переліку встановлені роботи, віднесені до технічного обслуговування і поточного ремонту, а також перелік робіт, віднесених до капітального ремонту. Проте такі класифікатори ремонтів розроблені не для всіх галузей та видів капіталовкладень.

Отже, на підприємстві для вирішення технічної сторони такого питання потрібні спеціальні знання фахівців – інженерів, техніків, технологів (при виконанні робіт господарським способом) або фахівців підприємства, що виконують необхідні роботи (якщо ремонт або поліпшення здійснюється підрядним способом). Такі фахівці повинні дати чітку відповідь про мету та результати виконаних робіт [9, с. 72].

Підприємству в обліковій політиці доцільно розробити власний класифікатор ремонтів для своїх об'єктів основних засобів, наприклад, Положення про ремонти і поліпшення основних засобів у вигляді додатка до наказу про облікову політику, та затвердити склад комісії, яка відповідатиме за розподіл витрат на поточні ремонти та капітальні інвестиції.

Система обліку інвестицій вимагає належного документального відображення процесів капітального будівництва, придбання, виготовлення, поліпшення (модифікації, реконструкції) об'єктів довгострокових необоротних активів.

Операції з інвестування оформляються різними первинними документами залежно від виду капіталовкладень, каналів надходження активів, способів виконання будівельно-монтажних робіт (табл. 2).

Якщо капіталовкладення здійснюється у придбання активів, підприємством укладається з постачальником двосторонній договір, у якому вказуються умови постачання, вимоги до об'єктів капіталовкладень, що поставляються, терміни і розміри поставок, строки сплати, штрафні санкції за невиконання умов договору. Первинними документами з придбання таких активів є накладні, рахунки-фактури, товарно-транспортні та податкові накладні, платіжні вимоги-доручення, платіжні доручення, виписки банку та інші.

При здійсненні будівництва підрядним способом укладається договір підряду між підприємством та будівельною організацією на весь обсяг і термін будівництва, складається проектно-кошторисна документація, титульні списки, графіки передачі обладнання й матеріалів. У разі здійснення капітального будівництва або поліпшення об'єкта господарським способом витрати відображаються в обліку за статтями відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» на підставі лімітно-забірних карток, нарядів, облікових листків праці та виконаних робіт, рапортів на погодинну роботу, розрахункових відомостей; накладних, бухгалтерських довідок тощо.

Документування обліку капітальних інвестицій

Напрямок інвестування	Документи
Придбання необоротних активів, введення їх в експлуатацію	Договір, накладна, товарно-транспортна накладна, податкова накладна; платіжна вимога-доручення, платіжне доручення, виписка банку; ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»; ОЗСГ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»; ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»; ОЗ-7 «Опис інвентарних карток обліку основних засобів»; ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів»; НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів»; НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів»; ДБАСГ-1 «Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію; ДБАСГ-2 «Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада тварин)»
Капітальне будівництво: 1) Підрядним способом	Договір на виконання робіт; проектно-кошторисна документація; графік проведення робіт; рахунки-фактури підрядника; лімітно-забірні картки; КБ-2в «Акт приймання виконаних підрядних робіт»; КБ-3 «Довідка про вартість виконаних капітальних робіт»
2) Господарським способом	Лімітно-забірні картки; облікові листи праці та виконаних робіт; розрахункова відомість; рапорт на погодинну роботу; наряди; рахунки-фактури; накладні; бухгалтерські довідки; акт виконаних робіт (наданих послуг)
Поліпшення необоротних активів (капітальний ремонт, реконструкція, модернізація)	ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»; ОЗСГ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих і реконструйованих (модернізованих) об'єктів»
Консервація або ліквідація об'єкта інвестування	Відомість стану об'єкта, який підлягає консервації; Відомість незмонтованих конструкцій, устаткування і матеріалів, які залишаються на об'єкті та підлягають консервації; Акт про прийняття законсервованого об'єкта (будови); ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»; ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів»; НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів»
Відомість 4.1 «Формування витрат за капітальними інвестиціями», Журнал 4	
Головна книга	
Статистична та фінансова звітність	

Джерело: узагальнено авторами.

Для визначення вартості будівельних робіт та проведення розрахунків між контрагентами використовують форми КБ-2в «Акт приймання виконаних підрядних робіт» та КБ-3 «Довідка про вартість виконаних робіт та витрати».

Інформацію про капітальні витрати на будівництво та придбання основних засобів накопичують у типових первинних документах з обліку основних засобів – формах ОЗ-1, ОЗ-2, ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-9 [16].

У сільськогосподарських підприємствах використовуються спеціалізовані форми для приймання-здачі основних засобів ОЗСГ-1 та ОЗСГ-2 та для придбання (виращування) довгострокових біологічних активів [12].

Для відображення операцій, пов'язаних із капітальним інвестуванням в нематеріальні активи, застосовують типові форми первинного обліку

об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів [15].

Як показав аналіз документів, для відображення в обліку основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації підприємствами застосовується форма ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів», яка містить зведену кошторисну та фактичну суми виконаних робіт. Вважаємо, що зазначена форма є недостатньо інформативною для забезпечення облікового процесу капітальних вкладень.

Для поглибленої деталізації витрат, понесених підприємством під час ремонту, модернізації та відновлення основних засобів й посилення контролю за ними, пропонуємо модифіковану форму «Акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» (рис. 1).

(підприємство, організація)
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

ЗАТВЕРДЖУЮ

підпис, ім'я, по батькові, прізвище

АКТ

приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів

номер документа	дата складання	код особи, яка відповідає за збереження основних засобів	код виду операції

Назва об'єкту	Дебет рахунок, субрахунок	Кредит рахунок, субрахунок	Сума	Номер		Вид ремонту	Дата перебування	
				інвентарний	заводський		з	по
1	2	3	4	5	6	7	8	9

По замовленню №

(найменування об'єкта)

Передбачені відомістю дефектів роботи по ремонту (реконструкції, модернізації) виконані повністю/не повністю

(вказати, що саме не виконано)

По закінченні ремонту (реконструкції, модернізації) об'єкт пройшов випробування та зданий в експлуатацію.

Дата

Перелік та обсяги матеріальних, трудових та інших витрат під час поліпшення об'єкта
(ремонті/реконструкції/модернізації)

Найменування об'єктів	Вартість виконаних робіт та витрат						
	Номенклатура документа			Одиниця виміру	Кількість	Вартість одиниці, грн	Всього, грн
	Назва	Дата	№				
Всього вартість використаних матеріалів в ході ремонтних робіт							
у тому числі:							
1.							
2.							
Всього вартість використаних матеріалів в ході ремонтних робіт	X	X	X	X	X	X	
Витрати на заробітну плату, всього	X	X	X	X	X	X	
в тому числі:							
Нарахована заробітна плата	X	X	X	X	X	X	
Нараховано ЄСВ на заробітну плату:	X	X	X	X	X	X	
Інші витрати	X	X	X	X	X	X	
1.							
2.							
Всього вартість ремонтних робіт	X	X	X	X	X	X	

Здав

(посада)

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

Прийняв

(посада)

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

ДОВІДКА

1. Кошторисна вартість фактично виконаного обсягу робіт: грн.	
ремонту	<input type="text"/>
реконструкції, модернізації	<input type="text"/>
Керівник відділу _____	
2. Фактична вартість: грн.	
ремонту	<input type="text"/>
реконструкції, модернізації	<input type="text"/>
Керівник підприємства _____	Головний бухгалтер _____

Рис. 1. Модифікована форма Акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів

Джерело: розроблено авторами.

У зазначеному документі вважаємо за доцільне відображати найменування об'єкту, що підлягає ремонту, модернізації або реконструкції; вартість об'єкту; інвентарний та заводський номери; вид ремонту; термін перебування на реконструкції (поліпшенні); найменування та обсяги понесених витрат на поліпшення об'єкту, кошторисну та фактичну вартість ремонту. Розроблений акт сприятиме посиленому контролю за витратами.

Важливим питанням в обліку капітальних інвестицій є їх достовірна оцінка, яка у подальшому наводиться у фінансовій звітності та формує показники чистих активів підприємства. Відповідно до міжнародних та національних стандартів обліку надходження довгострокових необоротних активів, що капіталізуються, приймаються на баланс за первісною вартістю, яка є їх фактичною собівартістю, або історичною собівартістю (historical cost), та складається з усіх витрат, пов'язаних із придбанням чи виготовленням цього активу. Стандартами закріплені різні підходи до визначення первісної вартості об'єктів капіталовкладень залежно від способів їх надходження та джерел фінансування. При цьому витрати на поліпшення активу за МСБО включаються до балансової вартості необоротних активів.

За МСФЗ після первинного визнання необоротних активів суб'єкти господарювання в обліковій політиці обирають одну з моделей обліку активів – модель собівартості або модель переоцінки. На відміну від України в зарубіжних країнах останнім часом усе більшого розповсюдження отримує саме модель переоцінки. За зазначеною моделлю об'єкт після первісного визнання обліковується за переоціненою ринковою вартістю, що й є його справедливою вартістю на дату переоцінки (Current Cost Accounting) за вирахуванням амортизації та витрат на зменшення корисності на дату переоцінки [1, с. 242].

Інформація про капітальні інвестиції накопичується на рахунках бухгалтерського обліку. Міжнародна практика обліку капітальних інвестицій не передбачає їх відокремленого відображення на рахунках обліку. Власне, в міжнародних стандартах відсутні будь-які розмежування «основних засобів»

та «капітальних інвестицій», а такого поняття, як «малоцінні необоротні матеріальні активи», взагалі немає. МСБО 16 наводить лише умовні групи активів: земля, будинки, машини та обладнання, судна, повітряні судна, автомобілі, меблі та приладдя, офісне обладнання [22, 23].

Вітчизняна облікова практика усі операції, пов'язані із капітальним інвестуванням, накопичує на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» за субрахунками: 151 «Капітальне будівництво»; 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»; 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»; 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів». За дебетом рахунку відображається збільшення вкладень у придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, за кредитом – їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів).

Як зазначає М.І. Бондар, рахунок 15 «Капітальні інвестиції» виконує дві основні функції: калькуляційну функцію визначення собівартості (інвентарної вартості) необоротного активу; функцію розмежування процесу надходження та введення в експлуатацію необоротних активів [2].

Враховуючи багатоманітні класифікаційні ознаки капітальних інвестицій, науковці пропонують різні підходи до групування капіталовкладень в синтетичному обліку, відкриваючи до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» субрахунки другого, третього, четвертого та інших порядків (табл. 3).

Поділяємо думку інших науковців та пропонуємо до субрахунку 151 «Капітальне будівництво» відкривати субрахунки другого порядку: 151 1 «Капітальне інвестування в будівництво господарським способом», 151 2 «Капітальне інвестування в будівництво підрядним способом». Подальше групування витрат доцільно здійснювати пооб'єктно за видами робіт та понесеними витратами на рахунках третього та четвертого порядків. Такий підхід значно спростить процес контролю як за внутрішніми витратами підприємства, так й за розрахунками з підрядниками (табл. 4).

Запропоновані науковцями субрахунки для обліку капітальних інвестицій

Автор	Розробка автора
1	2
Гавриловський О.С. [3, С.9]	Автор пропонує використовувати рахунок другого порядку 156 «Інші капітальні інвестиції в основні засоби» та здійснювати розподіл витрат на проектно-пошукові роботи й утримання відділів капітального будівництва не лише на первісну вартість будинків і споруд, а й пропорційно понесеним витратам на первісну вартість обладнання та інших об'єктів основних засобів, для яких ці витрати проводилися
Гуменюк А.Ф. [4, С.8]	Дослідником пропонується запровадити субрахунок 156 «Витрати на поліпшення основних засобів, що збільшують майбутні економічні вигоди», на якому акумулювались би усі витрати протягом періоду ремонту, з подальшим віднесенням таких витрат на збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів
Деньга С. [5, С.11]	Рахунок 15 «Довготермінові капітальні вкладення» запропоновано перейменувати на «Самоінвестиції підприємства» і передбачити можливість ведення обліку на цьому рахунку як капітальних інвестицій у власні основні засоби (на окремому субрахунку), так і проєктів по створенню нематеріальних активів
Ізмайлов Я.О. [7, С.19]	Запропоновано вести аналітичний облік капітальних інвестицій у вигляді ієрархії рахунків, групуючи витрати на рахунках: I порядку – синтетичний рахунок 15 «Капітальні інвестиції»; II порядку – за існуючими субрахунками; III порядку – за цільовим призначенням; IV порядку – за способом здійснення робіт; V порядку – за технологічною структурою; VI порядку – за відтворювальною структурою; VII порядку – об'єкти будівництва (монтажу).
Остапчук Т.П. [10, С.11-12]	Дано пораду на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» виділити окремий субрахунок 156 «Капітальні інвестиції на поліпшення об'єктів основних засобів». Для створення та використання фонду на відтворення необоротних активів пропонується ввести рахунки: 157 «Внески на здійснення капітальних інвестицій», 315 «Поточний рахунок для відтворення необоротних активів», 426 «Фонд на відтворення необоротних активів»
Сажанець С.Й. [18, С. 291]	Аргументована доцільність запровадження субрахунків: 156 «Обладнання, конструкції та матеріали для будівництва і монтажу»; 157 «Незавершені роботи по створенню необоротних активів»; 158 «Капітальні витрати на поліпшення необоротних активів»; 159 «Інші капітальні інвестиції»
Семенова С.М. [19]	Обґрунтовано деталізацію аналітичного обліку до рахунку 15 за субрахунками: 151 – капітальне будівництво підрядним і господарським способом; 152 – придбання, виготовлення, модернізація, капітальний ремонт основних засобів; 153 – придбання, виготовлення, модернізація інших необоротних матеріальних активів; 154 – придбання та створення нематеріальних активів
Стрельников Р. М. [20, С.150]	Витрати на капітальний ремонт основних засобів запропоновано враховувати на спеціальному субрахунку «Капітальний ремонт основних засобів» до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і надалі списувати за рахунок спеціально створеного забезпечення на покриття витрат по капітальному ремонту основних засобів або відносити на збільшення первісної вартості відремонтованого об'єкта основних засобів
Чирик Н.В. [21, С. 538]	Обґрунтовано відкриття рахунків третього порядку до субрахунку 151 «Капітальне будівництво» щодо видів поліпшень, а саме: 1511 Капітальні інвестиції в модернізацію, 1512 Капітальні інвестиції в реконструкцію, 1513 Капітальні інвестиції в добудову, 1514 Капітальні інвестиції в реорганізацію, 1515 Капітальні інвестиції в перепрофілювання та інші види поліпшень, 1516 Капітальні інвестиції в ремонти, які капіталізуються, 1517 Капітальні інвестиції в ремонти, які не капіталізуються

Джерело: узагальнено авторами.

Таблиця 4

Діючі та запропоновані субрахунки обліку капітальних інвестицій

За Планом рахунків	Рекомендовано авторами
1	2
У складі рахунку 15 «Капітальні інвестиції»	
151 Капітальне будівництво	151 1 Капітальне інвестування в будівництво господарським способом
	151 11 Проектно-дослідні роботи
	151 12 Будівельні роботи

1	2
	151 121 Матеріальні витрати, 151 122 Витрати на оплату праці, 151 123 Відрахування на соціальні заходи, 151 124 Експлуатація машин та обладнання, 151 125 Інші витрати
	151 13 Монтажні роботи
	151 14 Інші роботи
	151 2 Капітальне інвестування в будівництво підрядним способом
	151 3 Законсервовані і тимчасово зупинені будівельні об'єкти
152 Придбання (виготовлення) основних засобів	152 1 Придбання основних засобів
	152 11 Транспортні витрати, 152 12 Консультаційні, посередницькі послуги; 152 13 Витрати зі страхування ризиків доставки; 152 14 Витрати на установку, монтаж, т.д.
	152 2 Виготовлення основних засобів
	152 21 Матеріальні витрати, 152 22 Витрати на оплату праці, 152 23 Відрахування на соціальні заходи, 152 24 Інші витрати
	153 3 Модернізація, модифікація, реконструкція, капітальний ремонт, дообладнання та ін.
153 Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	153 1 Придбання інших необоротних матеріальних активів
	153 11 Транспортні витрати і т.д.
	152 2 Виготовлення інших необоротних матеріальних активів
	153 3 Модернізація інших необоротних матеріальних активів
154 Придбання (виготовлення) нематеріальних активів	154 1 Придбання нематеріальних активів
	154 2 Створення нематеріальних активів
	154 3 Модернізація нематеріальних активів
155 Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів	155 1 Капітальне інвестування в довгострокові біологічні активи тваринництва
	155 11 Придбання ДБАТ
	155 12 Виращування ДБАТ
	155 2 Капітальне інвестування в довгострокові біологічні активи рослинництва
	155 21 Придбання ДБАР
	155 22 Виращування ДБАР

Джерело: розроблено авторами.

Аналогічний підхід пропонуємо для відображення капіталовкладень в основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи, накопичуючи інформацію пооб'єктно як за напрямками капітального інвестування (придбання, виготовлення, модернізація, капітальний ремонт), так і за витратами.

Введення зазначених субрахунків допоможе сформувати належну облікову базу капіталовкладень за об'єктами, напрямками та джерелами інвестування, забезпечить оперативний доступ до сум здійснених капіталовкладень, задовольнить потреби внутрішніх користувачів інформації для проведення аналізу і контролю капітальних інвестицій на підприємствах.

Аналітичний облік капітальних інвестицій здійснюється у розрізі субрахунків до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у Відомості № 4.1 аналітичного обліку капітальних інвестицій за кредитовою ознакою. Проте, як зазначає С.М. Семенова, відомість 4.1 має ряд недоліків: не передбачає пооб'єктний облік витрат і формування собівартості окремих інвестиційних об'єктів; у ньому не передбачено ведення обліку витрат наростаючим підсумком з початку будівництва, реконструкції; не відображаються джерела фінансування капітальних інвестицій [18, с. 110].

Для узагальнення інформації щодо здійснення капітального інвестування підприємства, проведення оцінки його ефективності та подальшого планування пропонуємо запровадити в управлінському обліку «Реєстр обліку здійснення капітального інвестування», представлений у таблиці 5.

Зазначений реєстр надаватиме інформацію про обсяги здійснених інвестицій за кожним об'єктом, джерелами фінансування, контрагентами, кошторисом інвестицій, матеріально-відповідальними особами, що значно полегшить процедуру складання фінансової та статистичної звітності.

У фінансовій звітності капітальні інвестиції відображаються у Балансі підприємства (Звіті про фінансовий стан), де передбачений окремий рядок 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» та у Примітках до річної фінансової звітності (Розділ III «Капітальні інвестиції»). У статистичній звітності інформація про капітальні вкладення наводиться у Звіті про капітальні інвестиції (ф. № 2 – інвестиції (квартальна)) та Звіті про капітальні інвестиції, вибуття й амортизацію активів (ф. № 2 – інвестиції (річна)), Звіті про наявність і рух основних засобів, амортизацію (ф. № 11-ОЗ (річна)), Структурному обстеженні підприємства (ф. № 1-підприємство (річна)). Хоча ці форми звітності й деталізують обсяги здійснених капітальних інвестицій, проте

залишаються дещо неузгодженими між собою. Наприклад, незрозуміло, які саме капітальні вкладення повинні відобразитись у р. 330 «Інші» Приміток до річної фінансової звітності та за якою ознакою закріплені зазначені інвестиції у

статистичній звітності. Вважаємо за доцільне відобразити у р. 330 Приміток інформацію про законсервовані та призупинені будівельні об'єкти, розробки та нематеріальні активи.

Таблиця 5

Реєстр обліку здійснення капітального інвестування

№ з/п	Найменування об'єкта	№ інвентарної картки	Інвентарний номер	Первісна вартість, грн	Капітальні інвестиції					Законсервовані, зупинені об'єкти ОЗ, НА, причина та підстава (документ, дата, №)	Балансова вартість об'єкта, грн	Введення в експлуатацію (документ, дата, №)	Матеріально-відповідальна особа
					Напрямок здійснення капітального інвестування (будівництво, придбання, виготовлення, модернізація, капітальний ремонт)	Контрагент, договір	Джерело фінансування	Сума інвестицій, грн					
								План	Факт				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Джерело: розроблено авторами.

Отже, як показав аналіз особливостей організації обліку капітальних інвестицій, на сучасному етапі існує ціла низка неузгодженостей у нормативно-правовому та методичному забезпеченні. Тому підтримуємо думку науковців, які вважають за необхідне розробити додаткове нормативне або методичне забезпечення обліку капіталовкладень, наприклад, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Капітальні інвестиції» [17, с. 323] або «Інноваційна діяльність» [6, с. 509], Методичні рекомендації з обліку капітальних інвестицій [8, с. 110].

Висновки. Для формування належної інформаційної бази про капітальні інвестиції визначені основні положення облікової політики щодо окремих об'єктів обліку (вкладень в інвестиційну нерухомість; основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи).

Аналіз існуючої документації щодо обліку капітальних інвестицій встановив недостатню її інформативність. Для поглибленої деталізації витрат, понесених підприємством під час ремонту, модернізації та відновлення основних засобів, та контролю за ними розроблено модифіковану форму «Акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів». В управлінському обліку пропонуємо запровадити «Реєстр обліку здійснення капітального інвестування», що надаватиме інформацію про обсяги здійснених інвестицій за кожним об'єктом, джерелами фінансування, контрагентами, кошторисом інвестицій, матеріально-відповідальними особами та значно полегшить процедуру складання фінансової та статистичної звітності.

Представлена методика відображення капітальних інвестицій шляхом запровадження додаткових аналітичних номенклатур до рахунків

бухгалтерського обліку, допоможе накопичувати інформацію пооб'єктно як за напрямками капітального інвестування (придбання, виготовлення, модернізація, капітальний ремонт), так і за витратами.

Розроблені методичні підходи до обліку капітальних інвестицій дозволять сформулювати повну та достовірну інформацію про вкладення матеріальних та нематеріальних цінностей у довгострокові необоротні активи, сприятимуть належному відображенню процесів капіталізації та спроможуть розмежування капітальних та поточних витрат, понесених підприємством на поліпшення та ремонт засобів.

4 Список використаних джерел

- Белозерцев В. С., П'ятина А. Г. Методологічні аспекти оцінки основних засобів за міжнародними стандартами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 20. С. 240-244.
- Бондар М. І. Концепція вдосконалення обліку капітальних інвестицій. *Облік і фінанси АПК*. 2007. № 11-12. С. 230-234.
- Гавриловський О. С. Облік і аудит капітальних інвестицій (на прикладі житлобудівних підприємств): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.09. Київ: Київський нац. економ. ун-т ім. Вадима Гетьмана, 2008. 20 с.
- Гуменюк А. Ф. Бухгалтерський облік та аудит відтворення основних засобів: теорія і практика: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.09. Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. К., 2010. 20 с.
- Деньга С. Облік інвестицій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 12. С. 3-16.
- Ізмайлов Я. О. Бухгалтерський облік та аналіз господарської діяльності підприємств в умовах

Бухгалтерський облік

інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2018. 555 с.

7. Измайлов Я. О. Облік і аналіз капітальних інвестицій: організація і методика (на матеріалах гірничо-збагачувальних підприємств): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. К., 2009. 20 с.

8. Ночовна Ю. О., Радевич Т. В. Протиріччя та проблеми обліку капітальних інвестицій. *Агросвіт*. 2016. № 13-14. С. 18-23.

9. Облік основних засобів в ринкових умовах: Навч. посіб. / За ред. Лузана Ю. Я., Жука В. М. Київ: Вид-во ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. 256 с.

10. Остапчук Т. П. Облік і контроль капітальних інвестицій: теорія і практика здійснення: автореф. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.06.04. Тернопіль, 2004. 19 с.

11. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03>.

12. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціальних форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів: Наказ Міністерства аграрної політики України від 21.01.2008 р. № 73. URL: http://uazakon.com/documents/date_cj/pg_gbwfxa/index.htm.

13. Про затвердження Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту: Наказ Мінтрансу України від 30.03.1998 р. № 102. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0268-98>.

14. Про затвердження Примірного переліку послуг з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій та послуг з ремонту приміщень, будинків, споруд: Наказ Держжитлокомунгоспу України від 10.08.2004 р. № 150. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1046-04>.

15. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів: Наказ Міністерства фінансів від 22.11.2004 р. № 732. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04>.

16. Про затвердження типових форм первинного обліку: Наказ Міністерства статистики України від 29.12.1995 р. № 352. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95>.

17. Райковська О. М. Облік капітальних інвестицій в сільськогосподарських підприємствах. *Вісник ДАУ*. 2006. № 1(16). С. 316–324.

18. Сажанець С. Й. Організаційні аспекти розвитку системи обліку капітальних інвестицій на підприємствах. *Вісник національного університету «Львівська політехніка»*. 2009. № 647. С. 504-510.

19. Семенова С. М. Аналітичний облік в управлінні капітальними інвестиціями на підприємствах водного транспорту. *Водний транспорт*. 2016. Вип. 1. С. 108-113.

20. Стрельников Р. М. Удосконалення системи бухгалтерського обліку капітальних інвестицій в умовах впровадження міжнародних стандартів. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 28(2). С. 147-151.

21. Чирик Н. В. Організаційно-методичні аспекти обліку капітальних інвестицій на промислових підприємствах. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2009. № 647. С. 535-540.

22. Fraser, Sherman. How Is Capital Investment Treated on a Balance Sheet? 26 June 2018. URL: <https://smallbusiness.chron.com/capital-investment-treated-balance-sheet-66077.html>.

23. Garcia, Madison. Accounting for Capital Expenditure. *Bizfluent* 26 September 2017. URL: <https://bizfluent.com/about-7264908-accounting-capital-expenditure.html>.

4 References

1. Bielozersev, V. S., Piatina, A. H. (2017). Metodolohichni aspekty otsinky osnovnykh zasobiv za mizhnarodnymy standartamy [Methodological aspects of the valuation of fixed assets according to international standards]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, (20), 240-244.

2. Bondar, M. I. (2007). Kontsepsiia vdoskonallennia obliku kapitalnykh investytsii [Concept of improving capital investment accounting]. *Oblik i finansy APK*, (11-12), 230-234.

3. Havrylovskiy, O. S. (2008). Oblik i audyt kapitalnykh investytsii (na prykladi zhytlobudivnykh pidpryemstv) [Accounting and audit of capital investments (by the example of small enterprises)] (Dissertation abstract). Kyiv: Kyivskiy nats. ekonom. un-t im. Vadyma Hetmana.

4. Humeniuk, A. F. (2010). Bukhhalterskyi oblik ta audyt vidtvorennia osnovnykh zasobiv: teoriia i praktyka [Accounting and audit of reproduction of fixed assets: theory and practice]. (Dissertation abstract). Kyiv: Derzhavna akademiya statystryky, obliku ta audytu.

5. Denha, S. (2014). Oblik investytsii [Accounting for investments]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (12), 3-16.

6. Izmailov, Ya. O. (2018). Bukhhalterskyi oblik ta analiz hospodarskoi diialnosti pidpryemstv v umovakh investytsiino-innovatsiinoho rozvytku ekonomiky Ukrainy [Accounting and analysis of economic activities of enterprises in the conditions of investment and innovative development of the economy of Ukraine] (Doctoral dissertation). Zhytomyr.

7. Izmailov, Ya. O. (2009). Oblik i analiz kapitalnykh investytsii: orhanizatsiia i metodyka (na materialakh hirnycho-zbahachuvalnykh pidpryemstv) [Accounting and analysis of capital investments: organization and methods (for example, mining and processing enterprises)] (Dissertation abstract). Kyiv.

8. Nochovna, Yu. O., Radevych, T. V. (2016). Protyrichchia ta problemy obliku kapitalnykh investytsii [Contradictions and problems of capital investment accounting]. *Ahrosvit*, (13-14), 18-23.

9. Luzan, Yu. Ya., Zhuk, V. M. et al. (2007). Oblik osnovnykh zasobiv v rynkovykh umovakh [Accounting

for fixed assets in market conditions]. Kyiv: TOV «Yur-Ahro-Vesta».

10. Ostapchuk, T. P. (2004). *Oblik i kontrol kapitalnykh investytsii: teoriia i praktyka zdiisnennia* [Accounting and control of capital investments: theory and practice of implementation] (Dissertation abstract). Ternopil.

11. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (30.09.2003). Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii z bukhhalterskoho obliku osnovnykh zasobiv [On approval of Methodical recommendations on accounting for fixed assets]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03>.

12. Ministerstvo ahrarynoi polityky Ukrainy. (21.01.2008). Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii shchodo zastosuvannia spetsialnykh form pervynnykh dokumentiv z obliku dovhostrokovykh ta potochnykh biolohichnykh aktyviv [On approval of the Methodical recommendations on the use of special forms of primary documents for the accounting of long-term and current biological assets]. Retrieved from http://uazakon.com/documents/date_cj/pg_gbwfxa/index.htm.

13. Ministerstvo transportu Ukrainy. (30.03.1998). Pro zatverdzhennia Polozhennia pro tekhnichne obsluhovuvannia i remont dorozhnykh transportnykh zasobiv avtomobilnoho transportu [On approval of the Regulations on maintenance and repair of road vehicles of the motor transport]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0268-98>.

14. Derzhzhytlokomunhosp Ukrainy. (10.08.2004). Pro zatverdzhennia Prymirmoho pereliku posluh z utrymannia budynkiv i sporud ta prybudynkovykh terytorii ta posluh z remontu prymishchen, budynkiv, sporud [On approval of the approximate list of services for the maintenance of houses and structures and house territories and services for the repair of premises, houses, structures]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1046-04>.

15. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (22.11.2004). Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnoho obliku obektiv prava intelektualnoi vlasnosti v skladi nematerialnykh aktyviv [On approval of standard forms of primary accounting of intellectual property rights in

intangible assets]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04>.

16. Ministerstvo statystyky Ukrainy. (29.12.1995). Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnoho obliku [On approval of standard forms of primary accounting]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95>.

17. Raikovska, O. M. (2006). *Oblik kapitalnykh investytsii v silskohospodarskykh pidpriemstvakh* [Accounting for capital investments in agricultural enterprises]. *Visnyk DAU*, 1(16), 316–324.

18. Sazhanets, S. Y. (2009). Orhanizatsiini aspekty rozvytku systemy obliku kapitalnykh investytsii na pidpriemstvakh [Organizational aspects of the development of the capital investment accounting system in enterprises]. *Visnyk natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika»*, (647), 504-510.

19. Semenova, S. M. (2016). Analitychnyi oblik v upravlinni kapitalnymy investytsiiami na pidpriemstvakh vodnoho transportu [Analytical accounting in capital investments in water transport enterprises]. *Vodnyi transport*, (1), 108-113.

20. Strielnikov, R. M. (2018). Udoskonalennia systemy bukhhalterskoho obliku kapitalnykh investytsii v umovakh vprovadzhennia mizhnarodnykh standartiv [Improving the accounting system for capital investments in the context of the implementation of international standards]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, 28(2), 147-151.

21. Chyryk, N. V. (2009). Orhanizatsiino-metodychni aspekty obliku kapitalnykh investytsii na promyslovykh pidpriemstvakh [Organizational and methodological aspects of capital investment in industrial enterprises]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika»*, (647), 535-540.

22. Fraser, Sherman. (March 05, 2019). How Is Capital Investment Treated on a Balance Sheet? Hearst Newspapers. Retrieved from <https://smallbusiness.chron.com/capital-investment-treated-balance-sheet-66077.html>.

23. Garcia, Madison. (September 26, 2017). Accounting for Capital Expenditure. Bizfluent. Retrieved from <https://bizfluent.com/about-7264908-accounting-capital-expenditure.html>.