

Студент 4 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

МЕТОДИ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Анотація. Виділено поняття основних засобів підприємства, проаналізовано основні методи їх оцінки. Розглянуто вимоги щодо визначення методів оцінки згідно з законодавчо-нормативною базою. Досліджено основні недоліки та переваги окремих методів оцінки основних засобів.

Аннотация. Выделено понятие основных средств предприятия, проанализированы основные методы их оценки. Рассмотрены требования относительно определения методов оценки согласно законодательно-нормативной базе. Исследованы основные недостатки и преимущества отдельных методов оценки основных средств.

Annotation. The notion of fixed assets of the company is highlighted, the main methods of their assessment are analysed. The requirements concerning the definition of methods of assessment in accordance with the legal and regulatory framework are considered. The basic advantages and disadvantages of certain methods for assessing the assets are investigated.

Ключові слова: основні засоби, первісна вартість, переоцінена вартість, ліквідаційна вартість, залишкова вартість, справедлива вартість, оцінка основних засобів.

На сьогоднішній день важливою умовою функціонування будь-якої установи є наявність основних засобів. Потребує значної уваги ефективність використання основних засобів для потреб управління діяльністю. На сучасному етапі необхідно вдосконалювати методики ведення бухгалтерського обліку. Особливо це пов'язано з розширенням ринкових відносин, а також із розвитком конкурентного середовища, в якому на сьогодні мають право на існування лише ті установи, які постійно вдосконалюють свою діяльність. Сюди включається багато аспектів, але основний, на який потрібно звернути увагу, – це вибір методу оцінки основних засобів, адже він має вагомий роль у системі теоретичних основ формування та руху основних засобів. Вартісна оцінка в бухгалтерському обліку є загальним вимірником, який дає змогу узагальнити всі господарські факти – явища та процеси.

Значний внесок в удосконалення питань оцінки основних засобів зробили такі відомі українські та закордонні вчені, як Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Голов С. Ф., Краєвський В. М., Кузьмінський А. М., Кутер М. І., Ловінська Л. В., Сопко В. В., Соколов Я. В., Супрунова І. В., Туякова З. С., Швець В. Г. та ін.

Мета дослідження – це визначення різних методик оцінки вартості залежно від способу їх надходження.

Завдання дослідження полягають у розгляді основних методів оцінки основних засобів і з'ясуванні недоліків даних методів.

Об'єкт дослідження – облікові процедури з бухгалтерського обліку основних засобів.

Предмет дослідження – це методи оцінки основних засобів.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", основні засоби – це 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) [1]. Також положеннями підпункту 14.1.138 статті 14 Податкового кодексу України визначено, що відповідні матеріальні активи вважаються основними засобами, якщо:

об'єкти призначені для використання у господарській діяльності платника податків;

вартість окремого об'єкта становить понад 2 500 грн;

очікуваний строк корисного використання (експлуатації) окремого об'єкта з дати введення його в експлуатацію перевищує один рік [2].

Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених, практики діяльності підприємств свідчить, що облік основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління діяльністю будь-якої установи, знижуючи ефективність використання основних засобів.

Питання оцінки є ключовими у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. У такому контексті оцінка виступає як складова методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості його об'єктів. Оцінка активів характеризує наявну вартість капіталу підприємства, її цінність як майнового комплексу.

В економічній науці існує досить багато різних оцінок, що застосовуються залежно від різних факторів та обставин. Супрунова І. В. зазначає: "Види оцінок визначаються цілим набором властивостей, що дозволяють характеризувати об'єкт і суб'єкт виміру, час і критерії оцінки, види вимірників, підстави і методи розрахунків" [3, с. 53].

Розглядаючи проблему оцінки основних засобів, слід вирішити два основних питання: на який момент її встановлювати і на якому рівні.

Отже, як зазначено в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 основні засоби можуть бути оцінені за первісною вартістю, за переоціненою вартістю, за ліквідаційною вартістю, залишковою та справедливою вартістю.

Облік та узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих основних засобів відображає рахунок 10 "Основні засоби" (ОЗ).

За дебетом рахунку 10 відображаються надходження (придбаних, створених, безкоштовно отриманих) основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів.

За кредитом – вибуття ОЗ внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям, визначених активом, а також у разі часткової ліквідності об'єкта ОЗ, сума уцінки ОЗ.

Дебетове сальдо означає наявність на звітну дату первісної (переоціненої) вартості власних об'єктів ОЗ, що знаходяться у розпорядженні підприємства.

Основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка залежить від способу надходження основних засобів. Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Витрати, які формують первісну вартість придбаного (створеного) основного засобу, накопичують за дебетом рахунку 15 "Капітальні інвестиції" (субрахунки 151 "Капітальне будівництво", 152 "Придбання (виготовлення) основних засобів" або 153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів"). Ввівши об'єкт в експлуатацію, їх списують у дебет відповідного субрахунку, на якому обліковують такий основний засіб.

Переоцінена вартість – вартість необоротного активу після його переоцінки. МСБО 16 дає підприємству право обирати для відображення в обліку одну з двох моделей оцінки основних засобів після визнання: модель собівартості або модель переоцінки [4]. У ПСБО 7 сказано, що підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, тобто стандартом передбачено тільки одну модель.

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних із продажем (ліквідацією).

МСБО 16 передбачено, що ліквідаційну вартість та термін корисної експлуатації об'єкта необхідно переглядати, принаймні, на кінець кожного фінансового року [4]. У П(С)БО 7 про останнє нічого не вказано, що є значним недоліком.

Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами [5]. Справедлива вартість набула особливого значення у ринкових умовах господарювання. Отже, відображення фінансового стану і фінансового результату, які базуються на справедливій вартості, перестають залежати виключно від діяльності установи, як наприклад, при оцінці за собівартістю, і включають зміни самого ринку.

Здійснення оцінки за справедливою вартістю може відбуватися двома шляхами. Перший шлях – це визначення ринкової вартості певного активу виходячи із офіційно встановленої його вартості на певному ринку, що відображається у прайс-листах. Такі прайс-листи друкують товарні біржі і вони є джерелами інформації про ціни на певні товари або групи товарів. Інший метод визначення ринкової вартості активу – це проведення оцінки компетентними особами.

Серед галузей економіки застосування справедливої вартості є найбільш характерним для сільського господарства через значне виробниче споживання власної продукції.

Якщо продукція, яку можна було б продати, використана для внутрішньогосподарських виробничих потреб, то логічно її оцінювати за цінами реалізації, а не на рівні собівартості.

Оцінка продукції за справедливою ціною допомагає визначити втрачену вигоду, за умови, коли продукція власного виробництва споживається за фактичною собівартістю, а не за цінами можливої її реалізації.

Застосування оцінки продукції за справедливою ціною надасть можливість оперативніше приймати рішення в умовах вибору альтернативи, яка постає перед кожним виробником.

У сільському господарстві готова продукція має різні канали використання: реалізація на сторону, реалізація працівникам підприємства, переробка всередині господарства, використання в процесі основного виробництва (зерно на посів, корми для годівлі тварин та ін.), переробка на давальницьких умовах тощо.

Сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи при їх первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. За такою оцінкою і доцільно списувати сільськогосподарську продукцію, яка використана на виробництво всередині підприємства. На суму доходу від первісного визнання продукції (різниця між оцінкою продукції за справедливою вартістю і витратами) показують дохід: дебет рахунку 23 "Виробництво" і кредит субрахунку 710 "Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю". Якщо справедлива вартість отриманої продукції нижча від витрат на її виробництво, то різницю відносять на витрати: дебет субрахунку 940 "Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю" і кредит рахунку 23 "Виробництво".

Сучасні законодавчі акти з бухгалтерського обліку не достатньо висвітлюють питання щодо методів оцінки основних засобів. Наприклад, постає проблема щодо визначення справедливої вартості, що пов'язано з відсутністю видань, які публікують загальнодержавні ціни на відповідні основні засоби, а також інформаційних ресурсів щодо необхідних чинників, що формують справедливую вартість. Також існують недоліки визначення ліквідаційної вартості. Ці й інші проблеми потребують вирішення, що полягає в наближенні ПСБО до МСБО.

Наук. керівн. Глебова Н. В.

Література: 1. Положення бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. 2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 3. Супрунова І. В. Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку : дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / Супрунова І. В. – Житомир, 2010. – 195 с. 4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua>

/laws/show/929_014. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07 липня 1999 р. № 163 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.