

**НАУКОВИЙ ВІСНИК**  
Ужгородського університету

*Серія*

**ЕКОНОМІКА**

*Випуск 11*

**2002**

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**УЖГОРОДСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**НАУКОВИЙ ВІСНИК**

**УЖГОРОДСЬКОГО УНІВЕРСИТЕТУ**

*Серія*

**ЕКОНОМІКА**

*Випуск 11*

**2002**

**Редакційна колегія:**

- Мікловда Василь Петрович** - доктор економічних наук, професор, чл. - кор. НАН України, завідувач кафедри економіки, менеджменту та маркетингу, декан економічного факультету Ужгородського національного університету  
(головний редактор)
- Пітюлич Михайло Іванович** - доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економічної теорії Ужгородського національного університету  
(заступник головного редактора)
- Слава Світлана Степанівна** - кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки, менеджменту та маркетингу Ужгородського національного університету  
(відповідальний секретар)
- Долішній Мар'ян Іванович** - доктор економічних наук, професор, академік НАН України, директор Інституту регіональних досліджень НАН України
- Бойко Микола Миколайович** - доктор економічних наук, професор кафедри економіки, менеджменту та маркетингу Ужгородського національного університету
- Лендєл Михайло Андрійович** - доктор економічних наук, професор кафедри економіки, менеджменту та маркетингу Ужгородського національного університету
- Рушак Михайло Юрійович** - доктор економічних наук, професор кафедри економіки, менеджменту та маркетингу Ужгородського національного університету
- Даньків Йосип Якимович** - кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку та аудиту Ужгородського національного університету
- Лечиґа Йосип Йосипович** - кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри фінансів та банківської справи Ужгородського національного університету

**Рецензенти:**

Доктор економічних наук, професор **О.К. Алмашій**  
Доктор економічних наук, професор **В.І. Ярема**

**Адреса редакції:** 88000, м. Ужгород,  
пл. Народна, 3,  
Економічний факультет Ужгородського національного університету.  
Тел./факс: (03122) 3-23-67, 3-70-30.  
Електронна пошта: [svitlana@gd.uzhgorod.ua](mailto:svitlana@gd.uzhgorod.ua)

Видається з 1994 року.

*Затверджено додатком до постанови президії ВАК України від 9 лютого 2000 р., №2-02/2 і включено до переліку №4 наукових фахових видань України, в яких можуть публікуватися результати дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата наук.*

ISSN: 0869-0782

---

Сержанов В.В. Економічний аналіз собівартості продукції на промисловому підприємстві .....	165
<i>Ножова Г.М.</i> Контролінг в управлінні підприємством .....	168
<i>Лончакова В.О.</i> Бухгалтерський баланс: умови виникнення, визначення та зміст.....	175
<i>Тимко Й.П., Тимко В.Л.</i> Аудиторський контроль, його методика і організація.....	177
<i>Остап'юк М.Я., Недошитко О.І., Панас М.О.</i> Суттєвість інформації в бухгалтерському обліку і податкових розрахунках .....	180
<i>Штулер Г.Г., Штулер І.Ю., Моленда А.Р.</i> Управлінський облік — система інтегрованої інформації.....	186
<i>Білонка Е.І.</i> Формування системи соціального захисту в Україні .....	192
<i>Лучко М.Р., Шестерняк М.М.</i> Деякі аспекти обліку переоцінки основних засобів.....	194
<i>Яцко Л.Б.</i> Особливості системи бухгалтерського обліку по виконанню державного та місцевого бюджетів в умовах сучасної бюджетної політики України .....	197
<i>Боднар Р.М., Вакаров В.М.</i> Деякі аспекти історії і проблем аудиту в Україні .....	199
<i>Вакаров В.М.</i> Достовірність облікової інформації — умова об'єктивності аудиторського висновку .....	202
<i>Перець С.В.</i> Витрати на оплату праці в Угорщині .....	205

Заслугує на особливу увагу надання платних послуг у соціальній сфері. В умовах ринку праці послуги набирають все більших масштабів. Це явище є об'єктивним і зумовлене як потребою справедлившого перерозподілу благ і послуг залежно від трудових зусиль кожного громадянина, так і створенням конкурентного середовища щодо надання послуг і досягнення на цій основі зростання їхньої якості. Крім того, урізноманітнення

джерел фінансового забезпечення соціальних благ і послуг посилює рівень стабільності, повноти й реальності соціальної системи в цілому.

Отже, формування системи соціального захисту в Україні повинно здійснюватись із метою покращення життя людей шляхом встановлення в законодавчому порядку основних соціальних гарантій та нормативного регулювання механізмів їх забезпечення.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Соціальне страхування в Україні: Збірник нормативно – правових актів та інформаційних матеріалів. – Випуск 1. – Київ, 2000.
2. Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування /від 14.0.1 1998, № 16/98 – ВР/ Соціально-трудові відносини та вирішення трудових спорів. – Київ: Основа, 2002.
3. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. – Київ: НІОС, 2000.
4. Лігунін В.Д. Людина і економіка: соціоекономіка: Навчальний посібник. – Київ: Просвіта, 1996.

### ДЕЯКІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ПЕРЕОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Лучко М. Р., Шестерняк М. М.

Перехід на принципи і методи ведення обліку відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку зумовив суттєві зміни у веденні обліку основних засобів. Порядок ведення бухгалтерського обліку основних засобів регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" (далі – П(С)БО 7). Одним із найбільш складних для виконання вимог П(С)БО 7 є розділ про порядок проведення переоцінки основних засобів.

Підприємство може здійснювати переоцінку основних засобів. Частота проведення переоцінки залежить від коливань справедливої вартості основних засобів. Подальша переоцінка об'єкта є необхідною, якщо інформація про вартість об'єкта відображена в бухгалтерському обліку характеризується значним рівнем викривлення бухгалтерських даних. У відповідності до п.16 П(С)БО 7 рівень викривлення інформації про оцінку об'єкта основних засобів є суттєвим, якщо його ринкова чи відновна вартість більш ніж на 10% відрізняється від балансової вартості. Баланс підприємства складають щокварталу, однак це не означає, що кожного кварталу підприємству потрібно доводити залишкову вартість основних засобів до їх справедливої вартості.

Незважаючи на обов'язковість проведення переоцінки основних засобів, підприємство самостійно може вирішувати, коли її проводити. У визначенні справедливої вартості об'єкта основних засобів зацікавлена насамперед адміністрація підприємства (чи його власник), тому й вирішення питання про проведення переоцінки основних засобів залежить від них. Очевидно, що в разі відсутності явних коливань у ринковій вартості тих чи інших об'єктів основних засобів не має сенсу починати процес оцінки їх справедливої вартості. У випадку, якщо такі коливання спостерігались у звітному році, рекомендуємо оцінювати справедливу вартість і проводити переоцінку найбільш дорогих об'єктів основних засобів, значне перекручування реальної вартості і проводити переоцінку найбільш дорогих об'єктів основних засобів, значне перекручування реальної вартості яких може мати вплив на фінансовий стан підприємства.

Варто зауважити, що у разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

При переоцінці основних засобів накопичена амортизація повинна бути скоригована. Це пов'язано з тим, що в результаті переоцінки балансова вартість доводиться до справедливої вартості з врахуванням ступеню зношеності об'єкта на дату переоцінки.

Переоцінена сума первісної вартості та зносу об'єкта основних засобів визначається за формулою:

Лучко Михайло Романович, завідувач кафедри обліку і контролю у невиробничій сфері Тернопільської академії народного господарства

Шестерняк Марія Михайлівна, стажист-дослідник кафедри обліку і контролю у невиробничій сфері Тернопільської академії народного господарства

Впер = ПВ \* Іп , [1]  
 де, Впер — переоцінена вартість;  
 ПВ — первісна вартість;  
 Іп — індекс переоцінки.

В свою чергу, індекс переоцінки відповідно до п.17 П(С)БО 7 визначається наступним чином:

Іп = СВ \* ЗВ , [2]  
 де, Іп — індекс переоцінки;

СВ — справедлива вартість;  
 Іп — залишкова вартість.

Переоцінка основних засобів включає операції зі збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів та їх зносу — *дооцінку* і операції зі зменшення первісної вартості об'єкта основних засобів та їх зносу — *уцінку*.

Варто розглянути приклад, який би ілюстрував облік переоцінки основних засобів.

**ПРИКЛАД 1.** Підприємству потрібно здійснити переоцінку обладнання. Первісна вартість обладнання - 800 грн., сума його зносу на дату переоцінки - 200 грн.

У результаті експертної оцінки встановлено, що справедлива вартість обладнання на дату переоцінки дорівнює 900 грн.

Розрахуємо індекс переоцінки:  $900:(800-200)=1,5$

Тобто, первісна вартість та сума зносу обладнання збільшується в 1,5 разу.

**Таблиця 1.** Перерахунок первісної вартості та зносу

Показник	До переоцінки, грн.	Після переоцінки, грн.
Первісна вартість	800	1200
Знос	200	300
Залишкова вартість	600	900

Збільшення вартості основних засобів у результаті переоцінки відображаються так:

- Дт 10 "Основні засоби" Кт 423 "Дооцінка активів" на суму дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів (акт переоцінки);

- Дт 10 "Основні засоби" Кт 131 "Знос основних засобів" на суму дооцінки нарахованого зносу по об'єкту основних засобів (акт переоцінки).

Сума уцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу витрат.

- Дт 975 "Уцінка необоротних активів фінансових інвестицій" Кт 10 "Основні засоби" на суму уцінки залишкової вартості основних засобів (акт переоцінки);

- Дт 131 "Знос основних засобів" Кт 10 "Основні засоби" на суму уцінки нарахованого зносу (акт переоцінки).

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без змін суми зносу об'єкта.

Дані про переоцінку відображаються у реєстрах аналітичного обліку основних засобів – в інвентарній картці обліку основних засобів.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта витрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більша від зазна-

ченого перевищення включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більша від зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і витрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більша від наведеного перевищення спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більша від зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і витрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більша від наведеного перевищення спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більша від наведеного перевищення) включається у витрати.

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх до оцінок над сумою попередніх уцінок залишкової цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Як було сказано вище, переоцінка основних засобів проводиться для приведення залишкової вартості основних засобів (якщо вона відрізняється більше як на 10%) до їх справедливої вартості. Проте потрібно зосередити свою увагу на понятті “справедлива вартість”, що є основним у діючому порядку переоцінки, а також є зовсім новим терміном для вітчизняної практики бухгалтерського

обліку. Відповідно до п.4 П(С) БО 19 “Об’єднання підприємств” справедлива вартість визначається як сума, за якою може бути здійснено обмін активу чи оплата зобов’язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. Порядок визначення справедливої вартості основних засобів наведено у додатку до П(С)БО 7 (табл.2).

Таблиця 2. Визначення справедливої вартості основних засобів

№ п.п.	Основні засоби	Визначення справедливої вартості
1	Земля і будівлі	Ринкова вартість
2	Машини і обладнання	Ринкова вартість. У разі відсутності даних про ринкову вартість – відновна вартість (теперішня вартість придбання) за вирахування суми зносу на дату оцінки.
3	Інші основні засоби	Відновна вартість за вирахування суми зносу на дату оцінки.

Як видно з таблиці 2, бухгалтеру, щоб визначити справедливую вартість основних засобів потрібно знати їх ринкову (в більшості випадків) або відновну вартість.

Інформацію про ринкову вартість нових об’єктів основних засобів можна отримати з періодичних видань та джерел інформації, що ж стосується основних засобів, які знаходяться на підприємстві (вже перебували певний період в експлуатації, частково зношені), то для визначення їх справедливої вартості потрібно:

1) створити комісію з компетентних фахівців підприємства, яка б змогла дати найбільш точну оцінку справедливої вартості використовуваних основних засобів;

2) сформулювати мету та методи роботи членів комісії;

3) зібрати відомості про об’єкти оцінки, здійснити їх аналіз та визначити справедливую вартість основних засобів.

Відповідно до П(С)БО7 (див. табл. 2) у більшості випадків справедливою вартістю основних засобів є їх ринкова вартість.

Згідно з п.3.1 Міжнародного стандарту оцінки ринкова вартість у контексті стандартів визначається так: “Ринкова вартість є розрахунковою величиною – грошовою сумою, за яку майно має переходити з рук у руки на дату оцінки між добровільним покупцем і добровільним продавцем у результаті комерційної угоди після адекватного маркетингу; при цьому вва-

жається, що кожна із сторін діяла компетентно, обачно і без примушування.”

Відповідно до визначення, ринкова вартість є розрахунковою величиною. Згідно з п.1.3 МСО 1 “найбільш поширеними методиками оцінки ринкової вартості є метод порівняння продажів, метод капіталізованого доходу, або дисконтованого готівкового потоку, та затратний метод”.

Зазначимо, що найбільш поширеним є затратний метод, оскільки він має 2 варіанти застосування, що дають змогу визначити як ринкову, так і відновну вартість.

Затратний метод ґрунтується на принципі заміщення, який полягає в тому, що покупець не буде платити за об’єкт власності більше від тієї суми, яка потрібна, щоб замінити його іншим об’єктом, аналогічним за своїм корисним характером.

Вартість об’єкта затратним методом розраховується за формулою:

$$Ззм = Ввідтв - Ввідтв * Кзн, \quad [3]$$

де, Ззм — вартість об’єкта за затратним методом;

Ввідтв — витрати на відтворення об’єкта на дату оцінки;

Кзн — коефіцієнт зносу об’єкта.

Розглянемо на прикладі визначення справедливої вартості основних засобів затратним методом.

**ПРИКЛАД 2.** Підприємству потрібно визначити справедливую вартість автомобіля. Первісна вартість автомобіля – 40800 грн., він був введений в експлуатацію у 1997 році. В результаті оцінки технічних фахівців підприємства сукупний фактичний знос автомобіля становив 16%. Вартість придбання аналогічного нового автомобіля (вартість відтворення) на дату оцінки – 48200 грн.

Розрахуємо справедливую вартість автомобіля:  $48200 - 48200 * 0,16 = 40488$  грн.

Отже, справедлива вартість автомобіля придбаного у 1997 році підприємством становить 40488 грн.

Підсумовуючи викладений матеріал, можна дійти такого висновку:

• Важливим моментом у відображенні результатів переоцінки основних засобів на рахунках

обліку є контроль за результатами всіх попередніх дооцінок і уцінок конкретного об’єкта основних засобів. Ми вважаємо, що високої ефективності такого контролю можна досягти при здійсненні пооб’єкт-

ного обліку результатів переоцінки основних засобів у реєстрах аналітичного обліку, а також на субрахунках другого порядку до субрахунку 423 "Дооцінка активів" і субрахунку 975 "Уцінка необоротних активів фінансових інвестицій".

• На нашу думку, при оцінці справедливої вартості слід надавати перевагу використанню затратного методу, оскільки він у порівнянні з іншими методами є найбільш універсальним та по-

вністю відповідає принципам оцінки з метою фінансової звітності, визначеним МСО 3.

• Згідно з визначенням справедливої вартості основних засобів П(С)БО 7 у більшості випадків справедливою вартістю вважають їх ринкову вартість, дані якої беруться з відкритого ринку.

Процес оцінки справедливої вартості доцільно проводити у випадку, якщо у звітному році спостерігаються значні коливання ринкової вартості.

## ОСОБЛИВОСТІ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПО ВИКОНАННЮ ДЕРЖАВНОГО ТА МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ СУЧАСНОЇ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

Яцко Л.Б.

З переходом України до ринкових відносин в її житті з'явилися нові реалії, які не можуть не впливати як на бюджетний процес, бюджетну політику, так і на бухгалтерський облік в цілому, вимагаючи його зміни та перебудови. Зокрема, відповідно до потреб інтеграції економіки України в світову і досягнення співмірності основних параметрів її розвитку з показниками розвитку інших країн світу було розроблено та затверджено нову структуру бюджетної класифікації. Але для того, щоб ця класифікація справді стала дієвим інструментом фінансового аналізу, потрібно суттєво переглянути та уточнити методологію бухгалтерського обліку і звітності.

Необхідність створення нової системи бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах диктується Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", Бюджетним кодексом України, Програмою реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, яка затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.98 р. № 1706, та ситуацією, що склалася з планом бухгалтерських рахунків по виконанню державного та місцевих бюджетів.

Структура попередніх Планів бухгалтерських рахунків по операціях з виконання державного та місцевих бюджетів не відображала притаманні існуючому бюджетному процесу нові операції та фінансові інструменти.

Оформлення та обслуговування боргових зобов'язань, взаємозалік, депозити, випуск цінних паперів, кошторисні призначення важко узгоджуються з цими планами.

На нашу думку, запропонована нова система бухгалтерського обліку по виконанню державного та місцевих бюджетів побудована з урахуванням всіх необхідних змін, спричинених наявними економічними обставинами, з дотриманням загальноприйнятих у міжнародній практиці принципів та

міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Діюча раніше бухгалтерська модель казначейського виконання бюджету передбачає функціонування органів Державного казначейства України як клієнта банківської системи, на ім'я якого фізично та юридично рахунки відкрито в установах уповноважених банків. У свою чергу, органи Державного казначейства обслуговують клієнтів – розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Це обумовлює ведення внутрішнього обліку в органах Держказначейства за реєстраційними рахунками розпорядників бюджетних коштів після отримання банківської виписки.

В новому плані рахунків балансові рахунки класифікуються за активами та зобов'язаннями.

Балансові рахунки (синтетичний облік) забезпечують інформацію про операції, які виконуються органами фінансової системи при виконанні бюджетів та їх відображення у фінансовій звітності.

Синтетичний облік здійснюється на рівні класів, розділів, груп та балансових рахунків.

Детальна інформація про кожного контрагента та кожну операцію забезпечується за допомогою аналітичного обліку, що дає змогу уникнути використання зайвої кількості окремих балансових рахунків.

Аналітичний облік забезпечується за допомогою аналітичних рахунків. Відкриття будь-яких аналітичних рахунків передбачає обов'язкові параметри, згідно з вимогами Державного казначейства України. Додаткова інформація, необхідна для органів фінансової системи, може бути забезпечена за допомогою додаткових параметрів, визначених самостійно. Органи фінансової системи можуть самостійно збільшувати кількість необхідних їм параметрів.

2001 рік був роком не тільки апробації та адаптації пробного функціонування нової системи бухгалтерського обліку і Плану рахунків по виконанню державного та місцевих бюджетів, але і роком удосконалення концепції розвитку Державного казначейства за умов функціонування Єдино-