



Кафка С. М.

кандидат економічних наук, доцент
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
м. Івано-Франківськ, Україна

СПРАВЕДЛИВА ВАРТІСТЬ ОБ'ЄКТІВ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ НАФТОГАЗОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Закон України «Про внесення змін до закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ухвалений Верховною Радою 5 жовтня 2017 р., підписаний Президентом України та набрав чинності, включено Кабінетом Міністрів до переліку законопроектів у сфері європейської інтеграції України, прийняття яких забезпечить належне виконання Україною Угоди про асоціацію з ЄС. Законом передбачено імплементація частини положень Директиви 2013/34/ЄС до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Зокрема, визначено обов'язковість застосування МСФЗ для складання звітності підприємств, які здійснюють видобування корисних копалин загальнодержавного значення, а отже, для підприємств нафтогазового комплексу актуальності набуває оцінювання справедливої вартості основних засобів за міжнародними стандартами. При цьому, нафтогазові підприємства, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами обліку, мають низку особливостей, що вимагає досліджень.

Особливості діяльності підприємств нафтогазової промисловості впливають на облік необоротних активів, як основної складової їх капіталу.

Так, основними організаційно-технічними особливостями діяльності нафтогазових підприємств, на наш погляд, є: залежність від природних чинників, неоднорідний склад робіт з буріння свердловин, розроблення надр корисних копалин, нерухомість процесу видобування, довготривалість видобування, технологічний процес видобування одночасно декількох видів продукції, відсутність незавершеного виробництва, послідовне здійснення та безперервність основних виробничих процесів та інші. Все це впливає на методику оцінювання необоротних активів нафтогазових підприємств.

Основні засоби підприємств нафтогазової промисловості оцінюються за справедливою вартістю на кінець кожного звітного періоду [1]. МСФЗ визначає справедливу вартість [1] як ціну, яка була б отримана за продаж активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки. На підприємствах нафтогазової промисловості очікувана справедлива вартість визначається із використанням доступної ринкової інформації, коли вона існує, а також з використанням відповідних методик оцінювання. Однак, для визначення очікуваної справедливої вартості обов'язково необхідне використання професійних суджень для тлумачення ринкової інформації, використовуючи усю доступну ринкову інформацію.

Згідно МСФЗ 13 [1] для формування справедливої вартості об'єктів основних засобів вхідні дані, які використовуються за відповідних методів оцінки, ранжують за трьома рівнями від I до III (рис. 1).

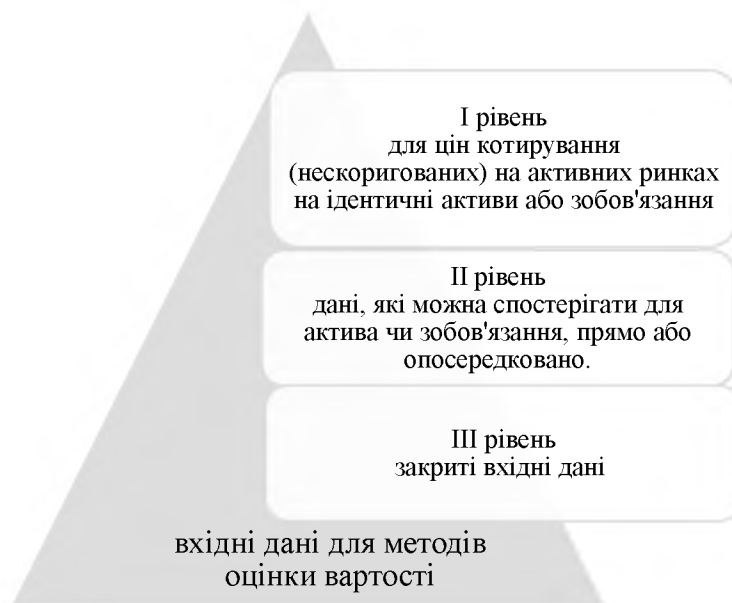


Рис. 1. Ієрархія справедливої вартості за МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [1]

У таблицях 1 та 2 визначено основні методи оцінювання справедливої вартості основних засобів та вихідна інформація для неї на підприємствах нафтогазової промисловості.

Таблиця 1

Ієрархія справедливої вартості основних засобів підприємств нафтогазової промисловості та особливості методів її оцінки за МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [1-5]

Ієрархія	Актив	Методи оцінювання та вхідна інформація для методів оцінки вартості
1	Основні засоби	Методи оцінки для об'єктів основних засобів не застосовуються.
2		Справедлива вартість технологічного газу визначається шляхом застосування ринкової вартості газу на кінець звітного періоду до обсягів технологічного газу. Основними параметрами, які використовуються при цій методиці оцінки, є ринкова вартість на газ на кінець звітного періоду. Ринкова ціна технологічного газу дорівнює ринковій вартості газу, за вирахуванням витрат на його викачку та транспортування до точки продажу.
3		Залучаються професійні незалежні оцінювачі для визначення справедливої вартості основних засобів із використанням методу вартості заміщення для більшості груп. Справедлива вартість визначається як первісна вартість будівництва цих об'єктів за поточними цінами, за вирахуванням економічного знецінення та фізичного зносу на відповідну дату. Основним параметром, який використовується у цій методиці оцінки, є поточна вартість будівництва. Для об'єктів, де є ринкові аналоги (головним чином, будівлі), використовується метод порівняння продажів, ціни ринкових продажів порівнюваних об'єктів нерухомості коригуються з урахуванням різниць в основних параметрах (таких як площа нерухомості). Основним параметром, який використовується при цій методиці оцінки, є ціна квадратного метру нерухомості.

Для розкриття інформації про справедливу вартість основних засобів у фінансовій звітності слід вказати чи на періодичній або неперіодичній основі оцінюються такі активи у Звіті про фінансовий стан після первісного визнання та відповідні методики оцінювання й вхідні дані, які використані для складання таких оцінок.



Таблиця 2

**Основні засоби за групами ієрархії справедливої вартості підприємств
нафтогазової промисловості**

	Компонент активу	Методика оцінки	Вхідні дані, які не підлягають спостереженню	Межі вхідних даних, які не підлягають спостереженню	Взаємозв'язок між ключовими вхідними даними, які не піддаються спостереженню, та оцінкою справедливої вартості
Газотранспортна система та сховища газу	Трубопроводи і супутнє обладнання	Метод вартості заміщення із використанням дохідного методу для визначення економічного зисщнення	Дата впровадження системи стимулюючого тарифно утворення	Регуляторна база активів почала діяти у 2015 р. для послуг транспортування і почне діяти у 2018 р. для послуг зі зберігання газу	Чим пізніше буде впроваджено стимулююче тарифно утворення, тим менша справедлива вартість
	Будівлі		Рівень дохідності за регуляторною базою активів	15,13 %	Чим вища ставка, тим вища справедлива вартість
	Машини та обладнання		Номінальна середньозважена вартість капіталу для грошових потоків, деномінованих у доларах США	10,59 %	Чим вища середньозважена вартість капіталу, тим менша справедлива вартість
	Інші основні засоби				
Активи з видобутку газу	Трубопроводи і супутнє обладнання		Залишковий період з видобутку природного газу, років (на основі підтверджених та ймовірних запасів, визначених незалежним експертом)	0-50	Чим менший період, тим менша справедлива вартість внаслідок нижчих залишкових строків використання активів з видобутку
	Нафтогазовидобувні активи		Ціна реалізації природного газу	Ринкова ціна формується на основі прогнозних цін на природний газ на німецькому віртуальному пункті торгівлі газом, за вирахуванням транспортних витрат до українського кордону	Чим вища ціна реалізації газу, тим вища справедлива вартість
	Будівлі Машини та обладнання Інші основні засоби		Довгостроковий прогноз рентної плати	Природний газ – 29% Нафтовий і газовий конденсат – 45%	Чим вища ставка, тим менша справедлива вартість
			Номінальна середньозважена вартість капіталу для грошових потоків, деномінованих у гривні	21,04 %	Чим вища середньозважена вартість капіталу, тим менша справедлива вартість
			Кумулятивний фактор фізичного та функціонального зносу	0,75	Чим вищий фактор, тим менша справедлива вартість
Нафто-транспортна система та зберігання нафти	Трубопроводи і супутнє обладнання		Номінальна середньозважена вартість капіталу для грошових потоків, деномінованих у гривні	17,08 %	Чим вища середньозважена вартість капіталу, тим менша справедлива вартість
	Будівлі				
	Машини та обладнання Інші основні засоби				



Список використаних джерел

1. МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»: Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_068. (дата звернення: 23.10.2017).
2. МСБО 16 «Основні засоби»: Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення: 31.05.2017).
3. МСБО 36 Зменшення корисності активів: Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_047 (дата звернення: 01.11.2017).
4. МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»: Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_026. (дата звернення: 06.06.2017).
5. За даними фінансової звітності ПАТ «НАК «НАФТОГАЗ УКРАЇНИ» // База даних «Фінансова звітність» URL: http://www.naftogaz.com/files/Zvity/Naftogas_16fs_Consolidated_UKR.pdf. (дата звернення: 22.08.2017).

Коротаев С.Л.

доктор экономических наук, профессор
Белорусский государственный экономический университет,
директор ЗАО «АудитКонсульт»
г. Минск, Беларусь

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В БЕЛАРУСИ: ПРОБЛЕМЫ СОСТАВЛЕНИЯ И АУДИТА

С 1 января 2015 года в отношении белорусских коммерческих организаций, объединенных в группы, в установленном законодательством порядке должна составляться консолидированная отчетность. Под группой организаций понимаются: холдинг; хозяйственное общество и его унитарные предприятия, дочерние и зависимые хозяйственные общества; унитарное предприятие и его дочерние унитарные предприятия.

Порядок составления консолидированной отчетности регламентируется национальным стандартом «Консолидированная бухгалтерская отчетность» [1] (далее – Стандарт).

Организации, составляющие консолидированную бухгалтерскую отчетность, подлежат ежегодному обязательному аудиту с учетом норм ст. 17 Закона «Об аудиторской деятельности» (далее – Закон № 56-3) [2].

В соответствии со ст. 17 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» [3], начиная с отчетности за 2016 год, общественно значимые организации обязаны составлять годовую консолидированную отчетность в соответствии с МСФО. К общественно значимым организациям отнесены: открытые акционерные общества, являющиеся учредителями унитарных предприятий и (или) основными хозяйственными обществами по отношению к дочерним хозяйственным обществам, банки и небанковские кредитно-финансовые организации, страховые организации.

Структурно-логическая схема составления консолидированной отчетности в соответствии с МСФО и национальным законодательством и ее ежегодного обязательного аудита представлена на рис. 1.