



ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ

Важливе значення у обліковій системі та звітності має правильна оцінка необоротних матеріальних активів. До основних моментів, коли необхідним є вартісне вимірювання необоротних активів, належать: їх надходження, використання в ході операційного циклу, вибуття, складання фінансової звітності.

В подальшому доцільно зупинитися на теоретичному обґрунтуванні категорії «оцінка».

Оцінка в обліку необхідна для трансформації фактів, виражених в натуральних показниках, в єдиний універсальний грошовий вимірник, що забезпечує приведення інформації про різноманітні об'єкти у співставиму форму і зміст [1]. Оцінка служить інструментом для різних цілей (рис. 1).

Оцінка необоротних матеріальних активів підприємства - це грошовий вираз їх вартості. Вона потрібна для того, щоб правильно визначити їх загальний обсяг, їх динаміку і структуру, розрахувати економічні показники господарської діяльності підприємства за певний проміжок часу. Така оцінка проводиться з метою встановлення ступеня зносу та планування витрат на оновлення, модернізацію та ремонт необоротних матеріальних активів.

Оцінка повинна бути реальною та точною, її викривлення призводить до невірної визначення розміру амортизаційних відрахувань, а це в свою чергу - до спотворення реальної суми витрат обігу та прибутку і рівня рентабельності діяльності підприємства.

Слід зазначити, що підходи до оцінки можуть розглядатися в таких ракурсах:

- 1) за предметами (оцінка різних видів ресурсів);
- 2) за методами (початкова, співставна, відновна, оцінка заміщення, реалізаційна, рентна, експертна та умовна оцінки);
- 3) за функціями (економічна, податкова, інвестиційна, кредитна, страхова, юридична, адміністративна, статистична, інформаційна).

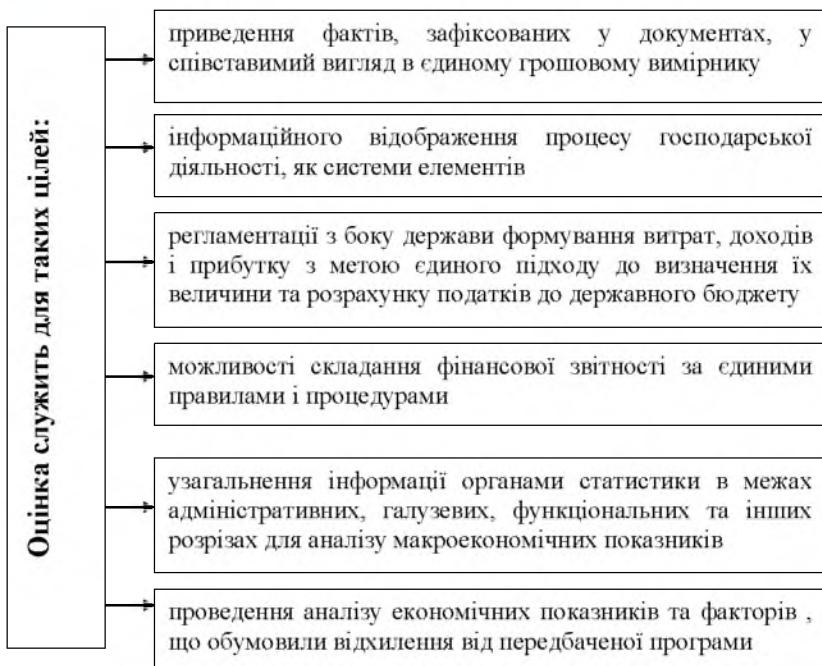


Рис.1. Цілі використання оцінки

З огляду на тривале функціонування та поступове спрацювання засобів праці, постійну зміну умов їх відтворення, існує кілька видів оцінки основних засобів. П(С)БО 7 вводить такі визначення оцінки основних засобів: первісна вартість; справедлива вартість; залишкова вартість; відновлювальна вартість; вартість, яка амортизується; ліквідаційна вартість[2].

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Переоцінена вартість - це вартість необоротних активів після їх переоцінки. Залишкова (балансова) вартість - це різниця між первісною (переоціненою) вартістю та сумою зносу основних засобів.

Справедлива вартість – це ринкова вартість, визначена шляхом експертної оцінки, яку, як правило, визначають професійні оцінювачі. Справедливою вартістю в більшості випадків є ринкова вартість за умови тривалого збереження способу господарського використання



відповідних об'єктів, тобто використання для ведення одного і того ж або аналогічного виду діяльності. При неможливості отримання інформації про ринкову вартість будь-яких об'єктів через їх специфічний характер, вони переоцінюються за відновленою вартістю з врахуванням фактичного зносу.

Вартість, яка амортизується - первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

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 з продажем (ліквідацією).

Показники ліквідаційної вартості та вартості, що амортизується, є розрахунковими, оскільки їх значення визначаються на підставі приблизних розрахунків, а не за допомогою безпосереднього вимірювання. Використання показників ліквідаційної вартості та вартості, що амортизується, дозволяє більш обґрунтовано визначити ту частину вартості об'єкта, яка повинна бути віднесена на витрати протягом періоду його використання підприємством (за умови достатньо точного визначення ліквідаційної вартості). Якщо величина ліквідаційної вартості є незначною, то при розрахунку вартості, що амортизується, її можна не враховувати.

Розглядаючи види оцінки основних засобів, необхідно вирішити два питання: 1) на який момент її встановлювати; 2) на якому рівні.

Момент оцінки може бути встановлений на момент придбання, на поточний момент і на майбутнє. Найбільш важливе значення має оцінка на поточний момент, оскільки вона передбачає визначення вартості майна на момент прийняття управлінських рішень і дозволяє провести співставлення вартості об'єктів, що відображені в обліку. Майбутня оцінка має значення для розробки прогнозуючих розрахунків, визначення можливого прибутку та ефективності діяльності підприємства [1].

Переваги обліку основних засобів за їх первісною вартістю на момент придбання, не викликають сумніву. Однак методи оцінки за первісною вартістю повністю виключають можливість впливу інфляції та інших ринкових змін на ціну. Хоч первісна вартість завжди стала, на нашу думку, в умовах інфляції необхідно відобразити в обліку її наслідки для того, щоб бухгалтерська звітність не викликала сумніву.

Треба відзначити, що склад витрат, що формують первісну вартість



об'єктів основних засобів, залежить від каналів їх надходження: придбання, побудова чи виготовлення, отримання в обмін на інше майно (по договору обміну), внесок засновниками як вклад в статутний капітал, безоплатне одержання, виявлення необлікованих об'єктів основних засобів під час інвентаризації [4].

П(С)БО 7 «Основні засоби» не містить визначення справедливої вартості [2]. Тлумачення цьому поняттю дає П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Так, справедлива вартість - це сума за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язань в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Таке визначення для практичного використання не досить конкретне і потребує додаткових роз'яснень. В додатку до П(С)БО 19 конкретизовано порядок визначення справедливої вартості для кожного об'єкту основних засобів [3].

Використання сьогодні в бухгалтерському обліку таких оцінок основних засобів як первісна, відновна, залишкова (балансова) не суперечить встановленню в окремих випадках ринкової ціни об'єкта. На жаль, методика формування ринкової ціни на даний час чітко не сформована, тому використання її обмежене, так як немає необхідної кількості єдиного законодавчо врегульованого підходу до визначення справедливої вартості основних засобів.

Ринкова ціна необхідна для визначення ліквідності підприємства, щоб одержати можливість мати в своєму розпорядженні інформацію про стан, який можна досягти, якщо продати всі активи підприємства в даний час і вірно обрахувати реалізаційну ціну, оскільки собівартість в умовах ринку не може служити основою ціноутворення.

Слід зазначити, що справедливу вартість об'єкта основних засобів складає сума, за якою актив може бути обміняний при здійсненні угоди між компетентними, обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Переважно ринкова вартість є справедливою вартістю, але при умові тривалого збереження способу господарського використання відповідних об'єктів. У випадку неможливості отримання інформації про ринкову вартість яких-небудь об'єктів через їх специфічний характер, то їх оцінюють за відновлювальною вартістю з врахуванням фактичного зносу.

Відновлювана вартість – це сума грошових коштів, їх еквівалентів чи інших форм компенсації, яку слід було б витратити для придбання (або створення такого ж активу на дату складання фінансової звітності.

Вибуття основних засобів з підприємства може відбуватися



шляхом їх продажу, ліквідації внаслідок фізичного та морального зносу, внеску в статутний капітал або безкоштовної передачі іншим підприємствам. Метою реалізації необоротних активів є отримання доходу. Чисту вартість реалізації формує дохід від реалізації необоротних активів, зменшений на суму витрат, пов'язаних з його реалізацією. Чистий дохід від ліквідації (ліквідаційна вартість) – це сукупність доходів, одержаних від ліквідації необоротного активу, зменшених на суму витрат, пов'язаних з його ліквідацією. У П(С)БО 7 зазначається, що підприємство встановлює чистий дохід від ліквідації ще на момент зарахування необоротних активів на баланс експертним шляхом. При цьому його ліквідаційна вартість може рівнятися до нуля [2].

Література:

1. Адамик О. В. Інформаційна технологія автоматизованого вирішення задач обліку необоротних активів [Текст] / О. В. Адамик // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 11 трав. 2016 р.]. - Тернопіль : ТНЕУ, 2016. - С. 29-31.
2. Адамик, О.В. Інформаційна технологія зведеного обліку // Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітні аспекти: Збірник наукових праць за матеріалами II Всеукраїнської науково-практичної конференції (29-30 березня 2018 р.). –Дніпро: НМетАУ, 2018.–747 с.
3. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: монографія [Текст] / Л.Г. Ловінська – К., 2006.- 256 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999р. № 163 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www/http://www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www/http://www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
6. Якименко В. О. Як облікувати вартість придбаних основних засобів [Текст] / В. Якименко // Все про бухгалтерський облік. – 2014. - № 47. – С. 26 – 27.