Інна Михайлик
слухач магістерської програми,
Тернопільський національний економічний університет

МЕТОДИ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Одним з важливих елементів методу бухгалтерського обліку є відображення його об'єктів в одному вимірнику – оцінка. Оцінка використовується як інструмент обміну та облікового відображення актів купівлі-продажу в умовах товарно-грошових відносин.

Одним з актуальних завдань облікової практики є удосконалення механізму оцінки основних засобів. Оцінка основних засобів це специфічна форма ціни, яка використовується для правильного визначення їх загальної вартості, складу та структури, величини амортизаційних відрахувань, собівартості продукції, а також прибутку та рентабельності роботи підприємства. Дуже важливо вірно оцінити майно підприємств при зміні форм власності, акціонуванні та передачі в оренду.

Основні вимоги, що висуваються до бухгалтерського обліку – реальність, точність, простота, своєчасність, співставність облікових даних передбачають правильну оцінку основних засобів.

Не буде перебільшенням сказати, що від того, наскільки вірно та правильно оцінені основні засоби залежить точність показників наявності, структури та динаміки основних засобів. Наслідком неправильної оцінки основних засобів може стати неточне обчислення сум зносу, що потягне за собою неправильне визначення собівартості виготовляємої продукції. А це в свою чергу стане причиною спотворення значень показників прибутку та показників, які характеризують ефективність виробництва. Все це зумовлює актуальність дослідження питання оцінки основних засобів та шляхів її удосконалення.

Кількісним вимірником тривалості використання основних засобів є строк корисного використання. Строк корисного використання (useful life) являє собою або передбачаємий (очікуваний) період використання компанією об'єкта основних засобів, або кількість продукції чи обсяг робіт, які підприємство планує виробити за допомогою цього об'єкту. Вибір вимірника строку корисного використання об'єкта основних засобів залежить від функціональної корисності об'єкту тобто його здатності приносити економічну вигоду.

Визначаючи характеристики показника строк корисного використання необхідно звернути увагу на наступне:

– любий об'єкт основних засобів крім землі поступово втрачає свою здатність приносити економічну вигоду, тобто має лімітований строк корисного використання;

– строк корисного використання майже не можливо точно визначити при зарахуванні об'єкту до складу основних засобів, тому його величина є приблизною;

– так як кожне підприємство самостійно визначає строки корисного використання об'єктів основних засобів виходячи з умов своєї діяльності, то на різних підприємствах однакові види основних засобів можуть мати різні строки корисного використання.

Не завжди паспортні дані про потужність та продуктивність роботи об'єкта визначають економічні вигоди від його використання. На це впливають як наміри підприємства щодо об'єкту, так і якісь надзвичайні обставини, що можуть виникнути у процесі використання об'єкту основних засобів. Перегляд строку корисного використання об'єкта може бути викликаний умовами використання об'єкту, які фактично відрізняються від тих, що були попередньо визначені. Причиною цього може бути зміна у режимі використання об'єкта, зміна графіку проведення ремонтів та технічного обслуговування. Метою перегляду строку корисного використання основних засобів є додержання співвідношення між затратами на основні засоби та економічних вигод, отриманих за їх допомогою при зміні умов діяльності підприємства. Наслідком зміни корисного строку використання є зміна у розмірі амортизації на поточний момент та на майбутнє.

У вітчизняній практиці застосовувались такі види оцінки основних засобів – первісна, залишкова і відновна. У сучасних ринкових умовах та з введенням в дію П(С)БО 7, підприємству варто використовувати дві оцінки основних засобів – за первісною та за справедливою вартістю.

Первісна вартість - історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Оцінка за первісною або історичною собівартістю ідеально підходить до стабільної економіки, фінансовий результат за нею визначався як різниця між сумою отриманого доходу та витратами, що було понесені на його отримання.

Справедлива вартість - сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Цей вид оцінки застосовується під час товарообмінних операцій, безкоштовного отримання основних засобів та у разі внесків у статутний фонд підприємства. Справедливою вартістю основних засобів виступає ринкова або відновна ціна.

Ринкова вартість – це чиста вартість придбання активу або його реалізації на активному ринку. Активний ринок – це ринок, де предмети що купуються та продаються є однорідними, у любий час можна знайти зацікавлених продавців чи покупців, а інформація про ціни є загальнодоступною.

Відновна вартість – вартість відтворення основних засобів у сучасних умовах. Відновною може виступати вартість, встановлена незалежним експертом.

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).

Переоцінена вартість - вартість необоротних активів після переоцінки. Переоцінці підлягають основні засоби, вартість яких більше ніж на 10% відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. Переоцінена вартість визначається як добуток первісної вартості на індекс переоцінки, який розраховується як відношення справедливої вартості об'єкта до його залишкової вартості.

Перший спосіб переоцінки основних засобів, за ринковою вартістю, полягає у тому, що з фактичної або справедливої вартості об'єкта виключається сума накопиченої амортизації. Отримана балансова вартість переоцінюється до ринкової вартості об'єкта. При застосуванні такого способу переоцінки вартість переоціненого об'єкту стає рівною його ринковій вартості з урахуванням зносу, а накопичена амортизація стає рівною нульовому значенню. У період корисного використання об'єкту, що залишився до кінця цього строку амортизація нараховується за переглянутою нормою.

У разі переоцінки іншим способом – за відновною вартістю із застосуванням індексу цін, накопичена на момент переоцінки амортизація перераховується пропорційно зміні фактичної вартості об'єкта до його відновної вартості. При цьому переоцінена балансова вартість дорівнює відновній вартості на дату переоцінки за вирахуванням накопиченої суми амортизації, яка розрахована від відновної вартості на ту ж дату. При цьому перегляду норми амортизації не потрібно.

На даний момент у вітчизняній обліковій науці існує два напрямки щодо оцінки основних засобів. Прибічники першого напрямку вважають, що основні мета балансу – отримання реальної інформації про майновий стан підприємства із застосуванням оцінки, що відповідає сучасному моменту. При цьому фінансовий результат – це різниця між вартістю майна та зобов'язаннями плюс власні кошти. Тобто, фінансовий результат має повністю залежати від оцінки статей балансу за ринковими сучасними цінами.

Прибічники другого напрямку вважають, що єдино вірною є оцінка майна і основних засобів за історичною або первісною вартістю. Їх позиція ґрунтується на тому, що саме первісна вартість вказується в угодах між постачальниками та покупцями, та сплачується партнерам, до речі її при необхідності можна перевірити.

На наш погляд, застосування оцінки за первісною вартістю є більш доцільним, хоча, безперечно, підприємствам доцільно дати можливість вибору оцінки основних засобів.

Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку також пропонується два підходи до наступної оцінки основних засобів – базовий та альтернативний. Ці концепції відрізняються прийнятою оцінкою. У першій концепції за основу приймається оцінка за первісною або фактичною вартістю. Тобто, основні засоби, після визнання їх активами відображаються у обліку за фактичною вартістю за мінусом суми накопиченої амортизації.

Інша концепція ґрунтується на оцінці основних засобів за поточною вартістю, яка складається після проведення переоцінки і є реальною або справедливою вартістю основного засобу за вирахуванням суми накопиченої амортизації після переоцінки. При цьому передбачається регулярне проведення переоцінок з метою максимального наближення балансової вартості до справедливої реальної вартості, яка склалася на ринку.

Якщо має місце дооцінка основних засобів, то сума, на яку збільшується вартість активів відображається у балансі у розділі "Капітал" як "Результат переоцінки", якщо до цього не проводилась уцінка об'єкту основних засобів. Якщо ж уцінка вже мала місце, то сума уцінки відноситься на витрати звітного періоду.

Якщо уцінка об'єкту основних засобів відбувається після дооцінки, якою вже було збільшено "Капітал", то спочатку відображається зворотне зменшення капіталу, а якщо сума уцінки більше попереднього збільшення капіталу, то різниця відноситься на витрати звітного періоду.

Регулярність або частота проведення переоцінок обумовлюється відхиленням балансової вартості основних засобів від їх справедливої реальної вартості. У разі значного відхилення необхідно проведення переоцінки.

Якщо звернутись до зарубіжного досвіду розрахунків відновної вартості, а саме до системи національних рахунків, то такі розрахунки мають широке застосування, обумовлене вимогами ринкових структур. Необхідність отримання таких оцінок це задача макроекономічних розрахунків, тому власники основного капіталу надають статистичним органам інформацію про первісну вартість основних засобів та про придбані активи, а також про очікувані строки корисного використання об'єктів основних засобів. У національних рахунках оцінка основних засобів коригується за допомогою індексів цін на основні види основних засобів у період між середнім роком придбання основних засобів та поточним роком.

Список використаних джерел

1. Завитій О.П. Особливості формування стратегії економічного розвитку регіонів в сучасних умовах. Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції «Інновації партнерської взаємодії освіти, економіки та соціального захисту в умовах ілюзії та прагматичної реабілітації соціуму». м. Кам'янець-Подільський (26-27 квітня 2018 р), Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний соціально-економічний коледж, 2018. С.88-90.

2. Завитій О.П. Стратегічне управління розвитком економічних систем на регіональному рівні Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень: матеріали VII всеукр. наук.-практ. конф. 26 квітн. 2018 р. (ЛТЕУ, м. Львів). Тернопіль : Крок, 2018. 167 с. С. 116-118.

3. Завитій О.П. Цифрова економіка – економіка віртуального світу Цифрова економіка: тренди та перспективи : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 25 жовтня 2018 р. Тернопіль: ФОП Осадца Ю. В., 2018. С. 76-77.

4. Пуцентейло П.Р. Завитій О.П. Особливості формування стратегії управління економічним розвитком регіону. Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка. 2017. № 27. С. 298–308.

5. Сава А., Завитій О. Оцінка економічної ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. зб. наук. праць. 2013. Вип. 1. С. 93-97.

6. Сава А., Палюх М, Завитій О., Семенишена Н. Теоретичні засади бухгалтерського обліку в системі управління. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. зб. наук. пр. 2017. Вип. 1-2. С. 21-28.