

Шевря Я.В.

ОЦІНКА ПОКАЗНИКІВ БАЛАНСУ В УМОВАХ ДЕВАЛЬВАЦІЇ ВАЛЮТИ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

Сучасний розвиток ринкових відносин та девальвація національної валюти в Україні визначається як позитивними (стимулювання експорту та внутрішнього виробництва,) так і негативними тенденціями (інфляція, валютні ризики). Наведені тенденції здійснюють суттєвий вплив на інформативність показників фінансової звітності. Відсутність своєрідної адаптивності та гнучкості національної системи бухгалтерського обліку закладає нові методи деформації облікової інформації в процесі її передачі користувачам, впливаючи на ефективність прийняття управлінських рішень. Саме грошовий вираз вартості в бухгалтерському обліку та принципи підготовки фінансової звітності призводять до існування ряду дискусійних проблемних питань, які пов'язані з репрезентативністю облікової оцінки елементів фінансової звітності. Тому автором підняті та досліджені проблеми і особливості реагування національної системи бухгалтерського обліку і оцінки показників фінансової звітності на процеси девальвації і їх результати при аналітичному забезпеченні інформаційних потреб користувачів.

Ключові слова: фінансова звітність, баланс, оцінка, облікова оцінка, девальвація, аналіз, інформаційне забезпечення, користувачі, прийняття рішень.

Постановка проблеми. На етапі розвитку глобалізаційних та інтеграційних процесів спостерігається тенденція відставання теоретичних напрацювань від потреб практики у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. Сучасні процеси глобалізації у національній системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності викликають проблеми, які необхідно вирішувати на науковому, практичному та законодавчому рівні. Розвиток таких процесів визначає гостру необхідність наукових розробок щодо релевантної методики оцінки і відображення об'єктів обліку та господарських операцій, пов'язаних з активами та зобов'язаннями підприємства. Найбільшої трансформації в аспекті проблем оцінки зазнають активи та зобов'язання, які протягом тривалого періоду часу перебувають на балансі підприємства і змінюють свою вартість під впливом ряду зовнішніх факторів (інфляція, коливання валютних курсів), які повинна враховувати сучасна система обліку і звітності в Україні. Зауважимо, що грошовий вимірник та оцінка основних елементів фінансової звітності, як основи інформаційного забезпечення користувачів, є однією з складових рушійного розвитку економіки України у майбутньому, оскільки від її якісних характеристик залежить ряд показників ефективності та результативності на мікро - та макрорівнях. Сформовані на цій основі показники часто складають основу для статистичних даних, базу для різних аналітичних процедур і розрахунків, що в кінцевому результаті визначає основні характеристики національної економіки і прямо впливає на

інвестиційну привабливість та динаміку залучення необхідних для економічного зростання інвестицій.

Формулювання цілей статті. Дослідження проблем оцінки активів підприємства, які пріоритетно генеруються на основі принципу історичної (фактичної) собівартості, закладеному в обліковому законодавстві України, зумовлює актуальність дослідження, а їх вирішення шляхом пошуку альтернативних методів актуалізації оцінки показників балансу дозволить покращити інформативність даних фінансової звітності та достовірність інформаційної бази, що використовується для забезпечення прийняття ефективних економічних рішень.

Мета дослідження – обґрунтувати вплив методів оцінки елементів звіту про фінансовий стан підприємства на інформаційно-аналітичне забезпечення користувачів фінансової звітності при прийнятті ними рішень. Для досягнення мети дослідження в роботі поставлені і зроблені спроби вирішити завдання, що мають наукове та практичне значення:

- визначити зміст та види оцінки показників фінансової звітності в національній системі бухгалтерського обліку, фінансовій звітності та інформаційному забезпеченні її користувачів;
- розрахувати вплив методів оцінки активів підприємства в умовах девальвації на інформаційне забезпечення користувачів за допомогою аналітичних процедур економічного аналізу;
- обґрунтувати напрями подальшого розвитку та резерви підвищення інформативності фінансової звітності в умовах девальвації валюти балансу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Пошук наукових праць, в яких розглядаються проблеми оцінки даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності, показує

високий інтерес до даної проблеми. Однак слід зауважити, що розроблені теоретичні, організаційно-методичні та методологічні положення щодо грошового виразу вартості активів у звіті про фінансовий стан підприємства потребують адаптації відповідно до впливу нових зовнішніх факторів на процес оцінки та її результати, які виникли в ринковому середовищі в Україні. Актуальними щодо дослідження наведених проблем є праці таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як Бутинця Ф.Ф., Головка В.І., Грабової Н.М., Жука В.М. [2], Загороднього А.Г., Кірейцева В.В., Малюги Н.М. [3], Маренича Т.Г., Остап'юк Н.А., Соколова Я.В., Супрунової І.В., Ткаченко Н.М., Швеця В.Г. та ін. Проте в наукових публікаціях детально не визначені межі застосування оцінки елементів балансу в системі бухгалтерського обліку в умовах значної девальвації, порядок розрахунку відповідних видів вартості об'єктів в таких умовах, не розкрито вплив девальвації на показники аналізу та методи прийняття управлінських рішень. Не применшуючи наявні теоретичні та практичні надбання науковців, слід звернути увагу на проблеми інформаційного забезпечення користувачів при прийнятті ними рішень на основі показників фінансової звітності з урахуванням девальвації валюти балансу і констатувати недостатність методичного забезпечення та наукового обґрунтування практичних рекомендацій для їх вирішення.

Методологічною основою дослідження є діалектична теорія пізнання, системний підхід в частині вивчення теоретичних підходів до розуміння оцінки елементів фінансової звітності. У процесі обґрунтування змісту та актуальних методів оцінки показників балансу підприємства використані загальнонаукові методи теорії пізнання, статистичні методи, порівняння та аналітичні розрахунки.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем оцінки показників фінансової звітності, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів, періодичні та монографічні фахові видання, законодавчі та нормативні документи України, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Опис основного матеріалу дослідження. Дослідження проблем оцінки активів підприємства, його капіталу та зобов'язань в динамічних ринкових умовах було та залишається актуальним проблемним питанням. Ряд вітчизняних та зарубіжних вчених і практиків вбачають у цьому одну з головних перспектив розвитку та удосконалення усієї

системи бухгалтерського обліку. Зокрема Супрунова І.В. зауважує, що вітчизняні теоретики при розробці концепції бухгалтерського обліку надають "оцінці" визначального значення, адже саме оцінка є важливим елементом методології бухгалтерського обліку [7, с. 182]. За висловом проф. Я.В. Соколова: "Оцінка є серцем методології бухгалтерського обліку" [1, с. 238]. Аналогічний є підхід проф. Г.Г. Кірейцева: "В даний період головний резерв удосконалення обліку – у підвищенні наукового його рівня, в подальшому розвитку його теорії та удосконаленні методології. Центром методології обліку стає бухгалтерська оцінка, яка актуалізує дослідження регулюючої його функції" [6, с. 386].

Проблеми в оцінці об'єктів обліку і елементів фінансової звітності та їх достовірність мають різний вплив на систему інформаційного забезпечення та прийняття рішень користувачами в залежності від того, які рішення приймаються та який об'єкт бухгалтерського обліку (елемент чи стаття фінансової звітності) оцінюється. Але беззаперечним є той факт, що вибір методів оцінки показників фінансової звітності визначає ефективність виконання нею інформаційної функції. Як відомо, зміст методу бухгалтерського обліку полягає у сукупності прийомів та способів, за допомогою яких об'єкти обліку відображаються та узагальнюються у грошовій оцінці за економічно однорідними ознаками (елементами). Тобто однією з основних цінностей бухгалтерського обліку є визначення у грошовому виразі майна суб'єктів господарювання. Хоч в теорії бухгалтерського обліку оцінювання об'єктів обліку ґрунтується переважно на показникові фактичних витрат на їх створення чи придбання (принцип історичної (фактичної) собівартості), вказаний вимірник повинен максимально відповідати економічним умовам діяльності, які постійно змінюються. Відповідно до вимог національних П(С)БО фінансова звітність підприємства формується з дотриманням ряду принципів, одним з яких є принцип історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання, і породжує ряд проблем в оцінці активів підприємства в сучасних умовах. У національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності є й інші методи оцінки активів підприємства. Як видно з табл. 1, асортимент методів оцінки активів та зобов'язань підприємства, передбачений національними П(С)БО, є широким.

Види оцінки елементів балансу, передбачені Національними П(С)БО*

Елемент балансу	Метод оцінки	Визначення та зміст методу оцінки
1	2	3
Необоротні активи	Первісна вартість	Фактична вартість їх придбання або фактичні витрати на створення даного виду активів
	Історична (фактична) собівартість	Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.
	Залишкова вартість	Різниця між первісною вартістю об'єкта бухгалтерського обліку та сумою його накопиченого зносу.
	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 їх продажем (ліквідацією).
	Переоцінена вартість	Вартість необоротних активів після їх переоцінки.
	Сума очікуваного відшкодування	Найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових поступлень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.
	Чиста вартість реалізації	Справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.
	Ринкова вартість фінансової інвестиції	Сума, яку можна отримати від продажу фінансової інвестиції на активному ринку.
	Справедлива вартість	Сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
	Відновлювальна вартість	Сума грошових коштів, їх еквівалентів або інших форм компенсації, яку потрібно було б витратити для придбання (створення) такого самого або аналогічного активу на поточний момент (дату балансу).
Оцінка інвестицій на дату балансу	<ul style="list-style-type: none"> - по амортизованій собівартості (для фінансових інвестицій, які утримуються до їх погашення); - по методу участі в капіталі (для фінансових інвестицій в асоційовані, дочірні підприємства та в сумісну діяльність із створенням юридичної особи); - по справедливій вартості або собівартості, якщо справедливу вартість неможливо визначити (для всіх інших фінансових інвестицій). 	
Оборотні активи	Чиста вартість реалізації	Очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.
	Оцінки запасів при вибутті	<ul style="list-style-type: none"> - ідентифікована собівартість; - середньозважена собівартість - собівартість перших по часу поступлень запасів; - нормативних витрат; - ціни продажу.
	Чиста реалізаційна вартість	Сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за вирахуванням резерву сумнівних боргів.
	Сумнівний борг	Поточна дебіторська заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, відносно, якої існує невпевненість в її погашенні боржником.
Зобов'язання	Сума погашення	Недисконтована сума грошових засобів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язань в процесі звичайної діяльності підприємства.
	Теперішня вартість	Дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде необхідною для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

* Узагальнено автором на основі аналізу текстів Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [10]

Види оцінок, які використовують для порівнювати визначення, яке дається різним визначення балансової вартості активів за видам оцінок активів і зобов'язань в МСБО, узагальнено в таблиці 2. Якщо національних та міжнародних стандартах (табл. 1

та 2), то можна дійти висновку, що вони практично ідентичні, тобто оцінка активів і зобов'язань в національному обліку максимально наближена до оцінки активів і зобов'язань за міжнародними стандартами. Проблеми виникають лише у площині особливостей доцільності та обов'язковості їх застосування. Відповідно до вимог часу оцінка в бухгалтерському обліку повинна розглядатися зараз не лише як процес вираження економічної інформації у грошовому (вартісному) виразі, яку

відображають у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Вона повинна передбачати й те, що підприємство для достовірності оцінок, які застосовані до елементів у фінансовій звітності, повинно вжити комплекс заходів, що дозволять актуалізувати їх релевантність і відповідність ринковій оцінці, яка відповідає практичним умовам діяльності підприємства з кінцевою метою достовірно забезпечити інформаційні потреби користувачів.

Таблиця 2

Види оцінок балансової вартості активів за МСБО*

Вид оцінки	МСБО ¹	Визначення
1	2	3
Історична собівартість	16	Сума грошових коштів, їх еквівалентів або інших форм компенсації, наданих на момент отримання активу.
Поточна (відновлювана) собівартість	15	Сума грошових коштів, їх еквівалентів або інших форм компенсації, яку потрібно було б витратити для придбання (створення) такого самого або аналогічного активу на поточний момент (дату балансу).
Чиста вартість реалізації	2	Ціна реалізації активу в умовах звичайної господарської діяльності за вирахуванням витрат на завершення його виробництва та збут.
Ринкова вартість	25	Чиста вартість придбання активу або реалізації на активному ринку.
Сума очікуваного відшкодування	16	Сума, яку підприємство сподівається отримати в результаті майбутнього використання активу, включаючи його ліквідаційну вартість.
Теперішня вартість	15	Теперішня (дисконтована) вартість майбутніх чистих грошових надходжень, які очікуються від використання активу в умовах звичайної господарської діяльності.
Справедлива вартість	16, 17, 18, 21, 25, 32.	Сума, за якою актив може бути обміняний в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

¹ Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), на які зроблено посилання в таблиці: МСБО 2 “Запаси”, МСБО 15 “Інформація, що відображає вплив зміни цін”, МСБО 16 “Основні засоби”, МСБО 17 “Облік оренди”, МСБО 18 “Дохід”, МСБО 21 “Вплив зміни валютних курсів”, МСБО 25 “Облік інвестицій”, МСБО 32 “Фінансові інструменти: розкриття та подання”.

* Узагальнено автором на основі аналізу текстів Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) та фінансової звітності (МСФЗ) [9]

Згідно з Концептуальною основою фінансової звітності оцінювання (оцінка) – це процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися і відображатися елементи фінансових звітів в балансі і звіті про прибутки та збитки. У фінансових звітах передбачено використання кілька різних основ актуалізації оцінки з різним ступенем та в різних комбінаціях. Вони включають: історичну собівартість; поточну собівартість; вартість реалізації (погашення); теперішню вартість. Розширенню можливостей відображення активів підприємства за критерієм достовірності сприяє МСФЗ 13 “Оцінка справедливої вартості”, який декларує застосування справедливої вартості до активів, зобов'язань, нефінансових активів, власних інструментів капіталу суб'єктів господарювання. Щоб оцінити справедливую вартість пропонуються такі методи: ринковий, витратний та дохідний підходи [4, с. 24-26].

Застосування розглянутих вище методів оцінки в бухгалтерському обліку відповідно до національних та міжнародних стандартів

повинно бути узгоджено з обліковою політикою підприємства в межах облікової оцінки, суттєвості тощо. Як зазначає Остапук Н.А. у своїй статті, вибір вказаних методів залежить від законодавчого поля держави, а також від облікової політики конкретного суб'єкта господарювання, рівня його розвитку та необхідності залучення інвестицій у діяльність компанії [5, с. 152].

Зауважимо, що такий макроекономічний процес як девальвація, що має місце в останній роки в Україні, також повинен бути одним з основних факторів, що лягають в основу вибору методів оцінки елементів фінансової звітності підприємства для досягнення актуалізації вартісних оцінок. В сучасних ринкових умовах девальвація переважно характеризує випадки значного зниження курсу національної грошової одиниці відносно стабільних світових валют (долара США, євро тощо). Слід також зауважити, що девальвація та інфляція тісно пов'язані між собою і їх вплив на показники фінансової звітності має багато спільних рис і

тенденцій. При розгляді проблем оцінки при інфляції та девальвації їх зміст слід визначати як зниження купівельної спроможності національної валюти на національному ринку (інфляція) або відносно іноземної валюти (девальвація). Тобто обидва процеси визначають зміни купівельної спроможності грошової одиниці України.

З оцінкою в бухгалтерському обліку пов'язана облікова оцінка, що розкривається в обліковій політиці підприємства. Саме невизначеність підприємницької діяльності зумовлює те, що не всі статті фінансової звітності можуть бути точно виміряні, а тільки попередньо оцінені. Облікова оцінка – попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами (переоцінки необоротних активів, терміни корисного використання необоротних активів, ліквідаційна вартість, вибір методу нарахування амортизації, розрахунок резерву сумнівних боргів та інші облікові альтернативи). Так як облікова оцінка є певним прогнозом, то її застосування повинно враховувати один з якісних критеріїв облікової інформації – суттєвість, яка застосовується для визнання об'єктів у бухгалтерському обліку, так і для формування статей фінансових звітів. Наведений критерій також можна пристосувати і до методів оцінки показників фінансової звітності, що впливатиме на релевантність облікової інформації при прийнятті управлінських рішень. Такий висновок можна зробити виходячи з того, що суттєвою вважається інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Тобто вибір не репрезентативного методу оцінки об'єкта бухгалтерського обліку в кінцевому результаті одночасно визначає суттєвість і нерелевантність даних фінансової звітності. А це, відповідно, здійснює вплив на прийняття рішень користувачами. Хоч суттєвість інформації визначається відповідними національними положеннями бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, але через те, що вона є другорядною якісною характеристикою, укладачі фінансової звітності приділяють їй мало уваги.

Наявність різноманітних варіантів оцінки показників балансу підприємства визначає ряд альтернатив та застосування різних професійних суджень, однак реальність та актуальність оцінки важливих показників балансу підприємства має більше значення і повинна бути закладена в основу побудови всієї системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

В умовах ринкової економіки особливої актуальності набуває процес правильної оцінки необоротних активів та їх відображення в

балансі через те, що вони тривалий період часу перебувають на балансі підприємства, визначаючи значний вплив на результати проведеного аналізу і прийняття довгострокових рішень, розподіл витрат і доходів між різними звітними періодами, що в результаті може здійснювати значний вплив на калькулювання собівартості продукції, систему ціноутворення, визначення ціни та виручки від реалізації продукції. На відміну від оборотних активів, які перебувають на балансі у межах звітного періоду, що нівелює вплив зміни їх вартості на прийняття багатьох економічних рішень користувачів, неадекватна оцінка вартості такого елемента необоротних активів, як основних засобів виробничого підприємства може призвести до викривлення інформації та визначати хибні показники ділової активності, ефективності, рентабельності, фінансової стану тощо. Визначення впливу оцінки елемента необоротних активів (основні засоби) на інформаційно-аналітичне забезпечення користувачів фінансової звітності (див. табл. 3) обґрунтуємо на основі фінансової звітності підприємства на прикладі ПрАТ “Ужгородська швейна фабрика” за 2014-2015 роки.

На основі наведених даних можна встановити ряд цікавих та важливих, з точки зору інформаційного забезпечення та прийняття рішень користувачами, взаємозв'язків. Якщо ж досліджувати у динаміці показники виручки від реалізації продукції (ціна одиниці помножена на обсяг реалізованої продукції) та балансової вартості основних засобів, то можна спостерігати вплив девальвації валюти звітності на показники економічної ефективності та ділової активності. Як показують дані балансу на прикладі досліджуваного підприємства система ціноутворення на підприємстві змінюється відповідно до ринкових умов (інфляція, девальвація, зміна вартості капіталовкладень тощо), тоді як оцінка показників балансової вартості основних засобів (як частини необоротних активів підприємства) розраховується за історичною собівартістю. Як видно з таблиці 3, виручка від реалізації продукції стрімко зростає (темп зростання у 2015 році порівняно з 2013 роком склав 227%), хоча аналогічний показник щодо балансової вартості основних засобів склав лише 128%. Виходячи з таких тенденцій, виникає необхідність розрахунку показника валової рентабельності основних засобів з метою ілюстрації залежності девальвації валюти звітності і ефективності використання основних засобів. Так, валова рентабельність за аналізований період 2013-2015 років свідчить про зростання виручки на одну гривню балансової вартості основних засобів на 177,8 та 123,4% відповідно (табл. 3), що

зумовлено невідповідністю облікової оцінки та реальної вартості основних засобів, наведеній у фінансовій звітності підприємстві. Наведені розрахунки свідчать про реальну потребу у проведенні переоцінки. Для задоволення інформаційних потреб користувачів вартість основних засобів, що генерують таку виручку, повинна бути доведена до актуальної на базі методів відновлювальної собівартості, справедливої вартості, ринкової вартості та інших методів. Відсутність реагування національної системи обліку і звітності на такі процеси вводить в оману користувачів при розрахунках фінансово-аналітичних показників,

оскільки визначає значне зростання показників ділової активності, рентабельності, хоча наведені показники фактично не мають нічого спільного зі зростанням ефективності управління та використання основних засобів на підприємстві. У випадку вибору підприємством одного з методів актуалізації оцінки необоротних активів (основні засоби), наведених у таблицях 1 та 2, які відповідають поточним ринковим умовам, вплив на показники ефективності використання основних засобів залишався б стабільним або ж дійсно відображав зміни в ефективності управління ними.

Таблиця 3

Аналіз ефективності використання основних засобів та їх фондovіддачі на ПрАТ “Ужгородська швейна фабрика” 2014-2015 рр.*

№	Показник	Досліджуваний період:			Відхилення (+ / -)			
		2013р.	2014р.	2015р.	Абсолютне, грн.		Відносне, %	
					2015/ 2013	2015/ 2014	2015/2 013	2015/ 2014
1	Виручка від реалізації продукції, тис. грн	12115	21007	27512	15397	6505	227,0	131,0
2	Обсяг виготовленої продукції, тис. грн	9326	13026	16031	6705	3005	171,9	123,0
3	Балансова вартість основних засобів, тис. грн	5374	6493	6876	1502	383	128,0	105,9
4	Валова рентабельність ¹ основних засобів, %. (1:3)	225	324	400	175	76	177,8	123,4
5	Фондовіддача, грн. (2:3)	1,74	2,00	2,33	0,59	0,33	133,9	116,5

¹ Відносний показник ефективності, що показує, скільки гривень виручки від реалізації продукції за звітний період припадає на одну гривню відповідної балансової вартості задіяних у виробництві основних засобів.

* Розрахунки зроблені на основі показників та фінансової звітності, оприлюднені на офіційному сайті досліджуваного підприємства за 2014-2015 роки[8]

У випадку, коли обсяг виробленої та реалізованої продукції не суттєво відрізняються один від одного (відсутні значні зміни у динаміці залишків незавершеного виробництва або його відсутність взагалі), облікова оцінка здійснює аналогічний вплив і на показники фондovіддачі, що також може бути сигналом хибності оцінки основних засобів відповідно до умов, що склалися на ринку в умовах девальвації валюти звітності (див. табл. 1.3). Як показує аналіз, фондovіддача основних засобів (логічним є розрахунок з урахуванням змін коефіцієнтів надходження і вибуття) визначається зростанням у 2015 році порівняно з 2013 роком на 133,9% (у 2015 році порівняно з 2014 роком – на 123,4 %), що визначає величезний прогрес в управлінні ефективністю використання основних засобів на підприємстві. Тому, наведені логічні дослідження кореляції розглянутих показників показують, що процес оцінки необоротних активів суб'єктів господарювання займає провідне місце у системі інформаційного забезпечення користувачів. В першу чергу, це пов'язано з тим, що оцінка майна, в тому числі

необоротних активів, дозволяє встановити загальну суму активів підприємства (валюту балансу), робочий капітал, чисту вартість активів підприємства та ряд інших показників фінансового стану і стійкості, які часто складають основу обґрунтування і прийняття рішень. Як показують дані, значною також є сукупність методів оцінки оборотних активів підприємства, однак виходячи з критеріїв їх визнання впливає те, що час їх перебування на балансі підприємства обмежений одним звітним періодом. Тому це підкреслює важливість оцінки активів, які перебувають на балансі тривалий період часу з позиції прогнозування та прийняття тактичних або стратегічних рішень користувачами фінансової звітності.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Як свідчать результати проведеного дослідження, проблеми впливу девальвації валюти балансу в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні є малодосліджені, а механізми реагування показників на процеси девальвації відсутні, що обмежує захист інформаційних

потреб користувачів. Вирішенню наведених проблемних питань сприятимуть висновки, що зроблені за результатами проведеного дослідження, а саме:

1. В сучасних умовах глобалізації оцінка в бухгалтерському обліку повинна розглядатися як процес вираження економічної інформації у грошовому виразі у фінансовій звітності та передбачати комплекс заходів щодо актуалізації і релевантності наведених підприємством показників ринкової оцінки для забезпечення інформаційних потреб користувачів.

2. Девальвація валюти звітності та балансу, як макроекономічний процес, що відбувається в економіці України, сприяє викривленню обліково-звітної інформації, що надається користувачам для прийняття рішень у фінансовій звітності. Найбільший вплив на забезпечення інформаційних потреб користувачів фінансової звітності здійснює вибір методів оцінки активів, що тривалий період часу перебувають на балансі підприємства – необоротні активи (пріоритет довгострокової оцінки).

3. Як показують аналітичні розрахунки, за рахунок девальвації валюти звітності, коливань валютних курсів та інфляції, відбувається зростання ефективності використання основних засобів у вигляді показників фондовіддачі та валової рентабельності (оборотності) у 2015 році у порівнянні з 2013 роком на 133,9% та 177,8% відповідно, тоді як балансова вартість основних засобів зростає на 128% та 105,9% у 2013-2015 роках відповідно. Наведені дані свідчать про значний вплив облікової оцінки на інформаційне забезпечення користувачів фінансової звітності.

4. Обґрунтування інформаційного забезпечення користувачів на основі показників фінансово-економічного аналізу дозволяє проводити тестування відповідності оцінки

необоротних активів в умовах девальвації валюти звітності та визначати важливі тенденції у розумінні ефективності управління підприємством на основі обґрунтованих аналітичних показників.

5. Вибір методів оцінки активів підприємства, які відповідають ринковим умовам господарювання, дозволяє встановити реальну кореляцію між показниками виручки від реалізації продукції (з урахуванням процесів девальвації та інфляції) та ефективністю використання основних засобів на підприємстві, а також покращити ряд показників фінансового стану та стійкості, підвищуючи рівень фінансової незалежності підприємства та фінансової могутності у процесі залучення фінансових та інвестиційних ресурсів.

Слід зауважити, що сукупність методів оцінки показників фінансової звітності є надзвичайно широкою, однак практика показує, що переоцінка (або інші методи актуалізації) ключових показників фінансової звітності не проводиться, про що можуть сигналізувати обґрунтовані у статті показники фондовіддачі або ефективності використання основних засобів (рентабельності). Розуміння наведених взаємозв'язків користувачами фінансової звітності дозволить захистити їх інформаційні потреби та обмежити прийняття ними неефективних управлінських рішень.

Отже, перспективним напрямом подальших досліджень залишається розробка та обґрунтування механізму визначення вартості всіх активів підприємства, яка відповідає реальним умовам та ринковій оцінці, що дозволить підвищити якість фінансової звітності і релевантність її показників при аналітичній обробці та прийнятті ефективних економічних рішень користувачами.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Головка В.І. Вплив інфляційних процесів на формування показників фінансової звітності суб'єктів господарювання / В.І. Головка, В.М. Шарманська // Вісник КНУ ім. Т. Шевченка. – 2011. – № 130. – С. 24-27.
2. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: [монографія] / В.М. Жук. – К.: ННЦ “Інститут аграрної економіки”, 2012. – 454 с.
3. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: [монографія] / Н.М. Малюга. – Ж.: ЖДТУ, 2005. – 548с.
4. Маренич Т. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку / Т. Г. Маренич // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. - 2014. - Вип. 150. - С. 19-25. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg_2014_150_5.
5. Остап'юк Н. А. Удосконалення методології бухгалтерського обліку в умовах розвитку інфляційних процесів / Н. А. Остап'юк // Економіка і фінанси. – 2012. – № 130. – С. 151-155.
6. Остап'юк Н. А. Зміни вартостей в бухгалтерському обліку // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу [Текст] : міжнар. зб. наук. пр. / Житомир. держ. технол. ун-т; [редкол.: Бутинець Ф. Ф. (голова) та ін.]. - Житомир: ЖДТУ, 2014. - Вип. 1 (19). - 2011. - 487 с.
7. Супрунова І. В. Актуальні питання оцінки в бухгалтерському обліку / І.В. Супрунова // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. - Житомир: ЖДТУ, 2009. - № 3 (49). - С. 180-185.
8. Фінансова звітність та основні економічні показники господарської діяльності ПрАТ “Ужгородська швейна фабрика” за 2014-2015 рр. Режим доступу: <http://parada.pat.ua/documents/povidomlennya-pro-zbori?doc=36000>.

9. Міжнародні стандарти фінансової звітності: текст [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>.

10. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку: текст [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx>.

REFERENCES

1. Holovko V.I. & Sharmans'ka V. M. (2011). Vplyv inflatsijnykh protsesiv na formuvannia pokaznykiv finansovoi zvitnosti sub'ektiv hospodariuvannia [The impact of inflation on the formation of indicators of financial reporting of business entities]. *Visnyk KNU im. T. Shevchenka – The herald of Kyiv National University named after T. Shevchenko*, 130, 24-27 [in Ukrainian].

2. Zhuk V.M. (2012). *Bukhhalters'kyj oblik: shliakhy vyrishennia problem praktyky i nauky [Accounting: the solutions to the problems of science and practice]*. Kyiv: NNTs “Instytut ahrarnoi ekonomiky” [in Ukrainian].

3. Maliiuha N.M. (2005). *Bukhhalters'kyj oblik v Ukraini: teoriia j metodolohiia, perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: theory and methodology, the prospects of development]*. Zhytomyr: ZhDTU [in Ukrainian].

4. Marenych T. H. (2014). Otsinka v bukhhalters'komu obliku [The assessment in accounting]. *Visnyk Kharkivs'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu sil's'koho hospodarstva imeni Petra Vasylenka – The Herald of Kharkiv National Technical University of Agriculture named after Petro Vasylenko*, 150, 19-25. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg_2014_150_5 [in Ukrainian].

5. Ostap'uk N. A. (2012). Udoshkonalennia metodolohii bukhhalters'koho obliku v umovakh rozvytku inflatsijnykh protsesiv [The improvement of accounting methodology under the conditions of inflation processes]. *Ekonomika i finansy – Economics and Finance*, 130, 151-155 [in Ukrainian].

6. Ostap'uk N. A. (2011). Zminy vartostej v bukhhalters'komu obliku [The changes of values in accounting]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu - The problems of theory and methodology of accounting, control and analysis: International collection of proceedings of Zhytomyr State Technological University (Issue 1)*. Zhytomyr: ZhDTU [in Ukrainian].

7. Suprunova I. V. (2009). Aktual'ni pytannia otsinky v bukhhalters'komu obliku [Current issues in accounting assessment]. *Visnyk Zhytomir's'koho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu – The Herald of Zhytomyr State Technological University*. Ser. Economic sciences, 3 (49), 180-185 [in Ukrainian].

8. *Finansova zvitnist' ta osnovni ekonomichni pokaznyky hospodars'koi diial'nosti PrAT “Uzhhorods'ka shvejna fabryka” za 2014-2015 rr. [Financial statements and the main economic indicators of economic activity of PSC “Uzhgorod sewing factory” during 2014-2015]*. Retrieved from <http://parada.pat.ua/documents/povidomlennya-pro-zbori?doc=36000> [in Ukrainian].

9. *Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti [International standards of financial statements]*. Retrieved from <http://www.minfin.gov.ua/> [in Ukrainian].

10. *Natsional'ni polozhennia (standarty) bukhhalters'koho obliku [National standards of accounting]*. Retrieved from <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx> [in Ukrainian].

Одержано 15.03.2016 р.