

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ З ОЦІНКИ АКТИВІВ І ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ДЛЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ЗВІТНОСТІ

КОСТЯНТИН БЕЗВЕРХИЙ,
канд. екон. наук, доцент кафедри
обліку і аудиту Київського
національного університету
технологій та дизайну, м. Київ

ТЕТЯНА БОЧУЛЯ,
канд. екон. наук, доц., доцент кафедри
бухгалтерського обліку та аудиту
Харківського державного університету
харчування та торгівлі

У статті розглянуто оцінку активів і зобов'язань для формування облікової звітності. Дослідження оцінки активів і зобов'язань для формування облікової звітності в умовах інституційних перетворень здійснюється в нерозривному зв'язку з виробничими та інтеграційними процесами. Розроблено методичні рекомендації з оцінки активів і зобов'язань для формування облікової звітності. Використання запропонованих методичних рекомендацій «Про оцінку активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності» сприятиме виведенню бухгалтерського обліку на новий рівень, що відповідає міжнародним стандартам, пройде простіше та з меншими витратами часу і коштів.

Ключові слова: бухгалтерський облік, звітність, методичні рекомендації, оцінка, активи, зобов'язання, вартість.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Законом України (далі – ЗУ) «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (п. 8.5 ст. 8) встановлено, що підприємство самостійно визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства [1]. Відповідно до ст. 1 ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] та п. 3 р. I Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі – НП(С)БО 1) [2] облікова політика підприємства – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Облікова політика підприємств – це внутрішній локальний документ суб'єкта господарювання, в якому закріплені вибрані підприємством способи ведення бухгалтерського обліку та розкриття інформації у звітності.

Одним із способів ведення бухгалтерського обліку є оцінка фактів господарського життя підприємства. В п. 6 р. IV НП(С)БО 1 закріплено, що підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису принципів оцінки статей звітності, а, отже, мають бути затверджені способи оцінки активів і зобов'язань. Разом з тим зазначений стандарт не містить варіантів оцінки активів і зобов'язань –

вони походять із інших П(С)БО. В п. 2.1 р. 2 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [3] стосовно оцінки активів і зобов'язань зазначається, що розпорядчий документ про облікову політику підприємства визначає, зокрема: а) методи оцінки вибуття запасів; б) підходи до переоцінки необоротних активів; в) підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку; г) порядок оцінки ступеня завершеності операцій із надання послуг.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблемні питання оцінки активів та/або зобов'язань в бухгалтерському обліку та звітності підприємства в різний час досліджували такі вітчизняні вчені-економісти: М. Бондар [4], Т. Бондур [5], І. Бродська [6], А. Велічковський [7], О. Вітренко [8], Л. Вовк [9], О. Жарікова [10], І. Жиглей [11], О. Колумбет [12], Л. Ловінська [13], Н. Малюга [12; 14], І. Орлов [15], Ю. Писаренко [16], О. Романенко [17], О. Руденко [18], І. Супрунова [19], Т. Тесленко [20], Н. Федькевич [21], С. Хома [22] та інші науковці. Не зменшуючи вагомості наукових напрацювань провідних вітчизняних вчених, зауважимо, що питання оцінки активів і зобов'язань в бухгалтерському обліку та звітності не знайшли достатнього опрацювання. Це зумовлює поглиблення та розширення дослідження в напрямі розробки методичних рекомендацій

цій з оцінки активів і зобов'язань для формування облікової звітності.

Мета статті. Метою наукового дослідження є розробка методичних рекомендацій з оцінки активів і зобов'язань для формування облікової звітності.

**ВИКЛАД ОСНОВНОГО
МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Якою є сутність облікової оцінки і що вона означає для складання фінансової звітності? Згідно із п. 3 П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» облікова оцінка – це попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами [23].

П(С)БО 7 «Основні засоби» [24], П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [25], П(С)БО 9 «Запаси» [26], П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [27], П(С)БО 11 «Зобов'язання» [28], П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [29], П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [30], П(С)БО 15 «Дохід» [32], П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [34], П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [35], П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»

[43], П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [44], П(С)БО 30 «Біологічні активи» [46], П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [48] та П(С)БО 34 «Платіж на основі акцій» [50] містять окремі розділи щодо оцінки відповідних об'єктів бухгалтерського обліку.

П(С)БО 14 «Оренда» [31], П(С)БО 16 «Витрати» [33], П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [36], П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [37], П(С)БО 22 «Вплив інфляції» [38], П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [39], П(С)БО 24 «Прибуток на акцію» [40], П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [41], П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [42], П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [45], П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [47] та П(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин» [49] не містять розділів щодо оцінки відповідних об'єктів бухгалтерського обліку.

У системі МСФЗ (МСБО) правила оцінки активів і зобов'язань викладено в різних стандартах. У табл. 1 узагальнені та наведені види оцінок вартості активів і зобов'язань, що походять із 39 міжнародних стандартів.

Таблиця 1

ВИДИ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ЗА МСФО (МСБО)

№ з/п	Найменування МСФЗ (МСБО)	Види оцінки вартості
Міжнародні стандарти фінансової звітності		
1	МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [51]	справедлива вартість; балансова вартість; первісна вартість; фактична вартість; вартість придбання; переоцінена вартість; собівартість; амортизована вартість
2	МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій» [52]	справедлива вартість; внутрішня вартість; балансова вартість
3	МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [53]	справедлива вартість; амортизована вартість; балансова вартість
4	МСФЗ 4 «Страхові контракти» [54]	залишкова вартість; справедлива вартість; балансова вартість; внутрішня вартість; теперішня вартість; ліквідаційна вартість; вбудована вартість
5	МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [55]	балансиова вартість; справедлива вартість; приведена вартість; вартість переоцінки; вартість від використання
6	МСФЗ 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин» [56]	переоцінена вартість; сума очікуваного відшкодування; балансова вартість
7	МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [57]	справедлива вартість; балансова вартість; амортизована вартість; первісна вартість
8	МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» [58]	дисконтована теперішня вартість; справедлива вартість; балансова вартість; внутрішня вартість; поточна вартість; залишкова вартість; амортизована вартість
9	МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [59]	справедлива вартість; чиста вартість; балансова вартість
10	МСФЗ 11 «Спільна діяльність» [60]	справедлива вартість; чиста вартість; балансова вартість
11	МСФЗ 12 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання» [61]	справедлива вартість; балансова вартість
12	МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [62]	справедлива вартість; очікувана приведена вартість; первісна вартість; внутрішня вартість; теперішня вартість

№ з/п	Найменування МСФЗ (МСБО)	Види оцінки вартості
Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку		
13	МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [63]	справедлива вартість; балансова вартість; переоцінена вартість; собівартість; амортизована вартість; чиста вартість; номінальна вартість; поточна вартість
14	МСБО 2 «Запаси» [64]	справедлива вартість; чиста вартість реалізації; балансова вартість; первісна продажна ціна; собівартість
15	МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [65]	теперішня вартість; собівартість
16	МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [66]	балансиова вартість; справедлива вартість
17	МСБО 10 «Події після звітного періоду» [67]	чиста вартість реалізації; справедлива вартість; балансова вартість
18	МСБО 11 «Будівельні контракти» [68]	справедлива вартість
19	МСБО 12 «Податки на прибуток» [69]	балансиова вартість; ліквідаційна вартість; справедлива вартість; залишкова вартість
20	МСБО 16 «Основні засоби» [70]	балансиова вартість; теперішня вартість; ліквідаційна вартість; собівартість; сукупна вартість; чиста вартість; переоцінена вартість; первісна вартість; справедлива вартість
21	МСБО 17 «Оренда» [71]	ліквідаційна вартість; справедлива вартість; теперішня вартість; балансова вартість
22	МСБО 18 «Дохід» [72]	справедлива вартість
23	МСБО 19 «Виплати працівникам» [73]	теперішня вартість; справедлива вартість; очікувана вартість; чиста вартість; остаточна вартість
24	МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [74]	справедлива вартість; первісна балансова вартість; номінальна вартість
25	МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» [75]	справедлива вартість; балансова вартість; чиста вартість реалізації
26	МСБО 23 «Витрати на позики» [76]	остаточна вартість; справедлива вартість; балансова вартість
27	МСБО 26 «Облік та звітність щодо програм пенсійного забезпечення» [77]	актуарна теперішня вартість; приведена вартість; ринкова вартість; справедлива вартість
28	МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» [78]	фактична вартість; справедлива вартість; балансова вартість
29	МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства» [79]	чиста вартість; балансова вартість; справедлива вартість; теперішня вартість
30	МСБО 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» [80]	ринкова вартість; справедлива вартість; балансова вартість
31	МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» [81]	справедлива вартість; теперішня вартість; балансова вартість; приведена вартість
32	МСБО 33 «Прибуток на акцію» [82]	справедлива вартість; балансова вартість; ринкова вартість;
33	МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» [83]	чиста вартість реалізації; справедлива вартість; амортизована вартість;
34	МСБО 36 «Зменшення корисності активів» [84]	балансиова вартість; справедлива вартість; вартість при використанні; теперішня вартість; історична вартість; переоцінена вартість
35	МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» [85]	балансиова вартість; очікувана вартість; теперішня вартість
36	МСБО 38 «Нематеріальні активи» [86]	балансиова вартість; справедлива вартість; теперішня вартість; ліквідаційна вартість; переоцінена вартість
37	МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» [87]	балансиова вартість; собівартість; справедлива вартість; приведена вартість; первісна вартість; теперішня вартість; ліквідаційна вартість
38	МСБО 41 «Сільське господарство» [88]	балансиова вартість; справедлива вартість; фактична вартість

Таким чином, робимо висновок, що сучасному українському бухгалтеру при формуванні облікової політики в частині оцінки активів і зобов'язань до-

водиться звертатися до значної кількості нормативно-правових документів щодо бухгалтерського обліку, як національного, так і міжнародного видання.

Також при формуванні облікової політики створюється ситуація, коли українському бухгалтеру потрібно застосувати професійне судження. Незважаючи на це, огляд національних стандартів з бухгалтерського обліку показує, що, незважаючи на наявність значної кількості ситуацій, в яких ці стандарти вказують на необхідність самостійного визна-

чення бухгалтером того чи іншого варіанту обліку, саме поняття «професійне судження» у жодному з них не розкривається.

У процесі дослідження автори запропонували методи оцінки активів і зобов'язань, що вимагають закріплення в обліковій політиці українських підприємств (табл. 2, 3, 4, 5).

Таблиця 2

**ВИБІР МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ОЦІНКИ АКТИВІВ (ЗАПАСІВ),
ЩО ВИМАГАЄ ЗАКРІПЛЕННЯ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА**

№ з/п	Найменування активу	Методи	Нормативно-правовий документ	Рекомендації
1	Запаси, що спрямовуються у виробництво	1) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;	п. 16 П(С)БО 9 «Запаси» [26]	Середньозважена собівартість
2	Готова продукція	2) середньозваженої собівартості;		
3	Відвантажені товари	3) собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);		
4	Незавершене виробництво у масовому і серійному виробництві	4) нормативних затрат; 5) ціни продажу		Ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів

При списанні виробничих запасів авторами пропонується обирати спосіб оцінки по середньозваженій собівартості, оскільки цей спосіб тотожний до методу, передбаченого в § 25 МСБО 2 «Запаси» [64].

У масовому і серійному виробництві незавершене виробництво рекомендується оцінювати за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці за-

пасів, оскільки даний метод оцінки є найбільш достовірним.

Зі змісту П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [29] зрозуміло, що в обліковій політиці слід закріпити порядок включення витрат до первісної вартості фінансових активів, а також варіант їх оцінки при вибутті (табл. 3).

Таблиця 3

**ВИБІР МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ОЦІНКИ АКТИВІВ (ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ),
ЩО ВИМАГАЄ ЗАКРІПЛЕННЯ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА**

№ з/п	Найменування	Метод оцінки	Нормативно-правовий документ	Рекомендації
1	Витрати, які несе підприємство з придбання цінних паперів крім сум, сплачуваних продавцю	Включаються до собівартості фінансової інвестиції	п. 4 П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [29]	Визнаються іншими витратами підприємства в тому звітному періоді, в якому були прийняті до обліку цінні папери
2	Фінансові інвестиції, за якими поточна ринкова вартість не визначається, при їх вибутті	Відображаються на дату балансу за їх собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції	п. 9 П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [29]	За середньою первісною вартістю

Витрати, які несе підприємство з придбання цінних паперів крім сум, сплачуваних продавцю відповідно до п. 4 П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [29], включаються до собівартості фінансової інвестиції (рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»).

Авторами запропоновано відносити витрати, які несе підприємство з придбання цінних паперів крім сум, сплачуваних продавцю на фінансові результати до складу інших витрат (рахунок 97 «Інші витрати»).

Проте, при виборі рекомендованого варіанту слід враховувати, що мова йде тільки про несуттєві суми

витрат. Кількісний критерій суттєвості визначається підприємством виходячи із умов його господарювання.

Оцінка об'єктів основних засобів також вимагає закріплення певних правил в обліковій політиці підприємства (табл. 4).

Таблиця 4

ВИБІР МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ОЦІНКИ АКТИВІВ (ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ), ЩО ВИМАГАЄ ЗАКРІПЛЕННЯ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА

№ з/п	Найменування активу	Методи	Нормативно-правовий документ	Рекомендації
1	Об'єкти основних засобів, отримані у наслідок товарообмінних операцій	Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду	п. 12 П(С)БО 7 «Основні засоби» [24]	На основі балансової вартості переданого активу
2	Однорідні групи основних засобів	Переоцінка основних засобів: – проводиться переоцінка основних засобів; – не проводиться переоцінка основних засобів	п. 16 П(С)БО 7 «Основні засоби» [24]	На кінець звітного року здійснювати переоцінку за справедливою вартістю
		Методи нарахування амортизації: – прямолінійний; – зменшення залишкової вартості; – прискореного зменшення залишкової вартості; – кумулятивний; – виробничий	п. 26 П(С)БО 7 «Основні засоби» [24]	Прямолінійний метод

Серед зобов'язань, оцінка яких повинна бути закріплена в обліковій політиці, можна виділити оціночні зобов'язання (табл. 5).

Таблиця 5

ВИБІР МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ОЦІНКИ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ, ЩО ВИМАГАЄ ЗАКРІПЛЕННЯ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ОРГАНІЗАЦІЇ

№ з/п	Найменування активу	Методи	Нормативно-правовий документ	Рекомендації
1	Оціночне зобов'язання	Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання	п. 10 П(С)БО 11 «Зобов'язання» [28]	Оціночне зобов'язання довгострокового характеру приймається до обліку за дисконтованою вартістю. При дисконтуванні підприємство виходить з прогнозного рівня інфляції і ставки рефінансування Національного банку України

Оціночне зобов'язання, якщо передбачуваний термін виконання зобов'язання перевищує один рік після звітної дати, необхідно оцінювати за вартістю, що має визначитися шляхом дисконтування. При встановленні ставки дисконтування слід виходити із прогнозного рівня інфляції і ставки рефінансування НБУ.

При застосуванні дисконтованої вартості оціночного зобов'язання за екологічно небезпечним об'єктом основних засобів, що придбається, підприємство

мінімізує податкові платежі (податок на майно підприємства). Розглянемо вищезазначене на прикладі.

Підприємство ТОВ «БудЄвро» побудувало завод з виробництва будівельних матеріалів на земельній ділянці, що орендована на 10 років у стороннього підприємства. Завод був введений в експлуатацію 1 січня 2013 р. Витрати на будівництво склали 50 000,00 тис. грн. За умовами договору підприємство ТОВ «БудЄвро» зобов'язане прибрати завод з орендованої землі після закінчення строку оренди і

відновити навколишнє середовище. В зв'язку з цим у підприємства виникає зобов'язання майбутнього вбуття активу. Керівництво підприємства оцінило майбутні витрати з демонтажу та вивезення заводу в сумі 11500,00 тис. грн. Вартість капіталу компанії (ставка дисконтування, що визначається організацією самостійно) дорівнює 7 %.

У зв'язку з тим, що фактичні витрати будуть понесені тільки через 10 років, суму оцінюваного зобов'язання необхідно дисконтувати. Цю вимогу регулює п. 9 П(С)БО 11 «Зобов'язання» [28].

Вартість оціночного зобов'язання буде приведена до величини майбутніх грошових потоків шляхом дисконтування. В даному випадку необхідно вартість майбутнього зобов'язання помножити на коефіцієнт дисконтування, який можна розрахувати за формулою:

$$K - t_d = 1 / (1 + C_d)^P, \quad (1)$$

де $K - t_d$ – коефіцієнт дисконту;

C_d – процентна ставка дисконтування;
 P – термін, протягом якого відбувається дисконтування в роках.

У наведеному прикладі коефіцієнт дисконтування дорівнює: $K_d = 1 / (1 + 0,07)^{10} = 0,5083$.

Розрахунок приведеної вартості необхідно оформити бухгалтерською довідкою. Дисконтована вартість зобов'язання та її збільшення складуть за звітні періоди:

На звітну дату 31.12.2013 р.:

$$11500,00 \text{ тис. грн.} \times 0,5083 = 5845,00 \text{ тис. грн.}$$

Наступні коригування оціночного зобов'язання проводяться з використанням рахунків 74 «Інші доходи» та 94 «Інші витрати операційної діяльності» [88]. При цьому первісна вартість об'єкта основних засобів не змінюється.

Податкові наслідки використання дисконтованої вартості в бухгалтерському обліку оціночного зобов'язання наведені в табл. 6.

Таблиця 6

ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ ВИКОРИСТАННЯ ДИСКОНТОВАНОЇ ВАРТОСТІ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ОЦІНОЧНОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ (тис. грн.)

№ з/п	Найменування показника	I варіант (застосування первісної вартості)	II варіант (застосування дисконтованої вартості)
1	Первісна вартість, в т.ч. оцінне зобов'язання	60000 10000	55845 5584
2	Амортизація за рік	6000	5584
3	Податок на майно підприємства	1320	1228
4	Податкова економія на рік становить 92 тис. грн.		

Дані табл. 6 показують, що при використанні дисконтованої вартості щодо оціночного зобов'язання, з терміном погашення понад 12 місяців, податкова економія становить 92 тис. грн. на рік. Даний варіант обліку вигідний для управлінського персоналу підприємства та вимагає закріплення в обліковій політиці підприємства.

Слід зазначити, що на даний час облікова політика є одним із головних елементів документообігу будь-якого підприємства. При грамотному підході до ведення облікової політики можна добитися істотного підвищення ефективності підприємницької діяльності, законно знизити податкове навантаження, розумно закріпити функціональні обов'язки між структурними підрозділами та конкретними виконавцями підприємства. В умовах переходу на МСФЗ,

введення системи трансформації українських стандартів бухгалтерського обліку актуальною є розробка облікової політики для цілей формування фінансової звітності згідно із міжнародними стандартами. Адже підсумкові показники фінансової звітності безпосередньо залежать від грамотного ведення обліку на підприємстві.

Поняття «вартість» та «оцінка» в Україні щодо побудови бухгалтерської звітності широко застосовуються, але офіційні визначення цих термінів у нормативних актах з бухгалтерського обліку відсутні. Немає також методичних рекомендацій для практикуючих бухгалтерів, де передбачені правила визначення вартості активів і зобов'язань для цілей ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. На даний час розроблені та введені в дію (насамперед,

для оцінювачів) стандарти оцінки (Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [90], Національний стандарт № 2 «Оцінка нерухомого майна» [91], Національний стандарт № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів» [92], Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [93]), в яких викладені концептуальні основи оцінки та вимоги до її проведення. У вищевказаних документах закріплені підходи, рекомендовані до застосування при здійсненні оціночної діяльності.

Враховуючи об'єктивну необхідність, в ході дослідження зроблено висновок, що необхідно розробити методичні рекомендації «Про оцінку активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності», призначені для установ, підприємств та організацій України.

При складанні вищевказаного документу, на нашу думку необхідно взяти за основу такі висновки:

– у системі МСФЗ поняття «оцінка» закріплено в п. 4.54 «Концептуальна основа фінансової звітності» [94], види і поняття вартості активів і зобов'язань містяться в більшості міжнародних стандартах, а також розроблений і застосовуються стандарт МСФЗ 13 «Справедлива вартість» [62]. Виходячи із цього, в роботі зроблено висновок про необхідність розробки методичних рекомендацій з оцінки активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності, покликани допомогти практикуючим бухгалтерам. Методичні рекомендації мають застосовуватися з метою забезпечення складання бухгалтерської (фінансової) звітності відповідно до НП(С)БО підприємствами, установами та організаціями. В Методичних рекомендаціях необхідно викласти підходи до бухгалтерської оцінки активів і зобов'язань;

– у методичних рекомендаціях доцільно висвітлити визначення таких термінів, як «вартість» і «оцінка вартості». Вартість – грошовий вираз цінності майна, інформація про яке розкривається в бухгалтерській звітності підприємства. Оцінка вартості – елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого встановлюється реальна вартість об'єктів бухгалтерського обліку (факти господарського життя, активи, зобов'язання, джерела фінансування діяльності підприємства, доходи, витрати, інші об'єкти) та елементів бухгалтерської звітності (доходи,

витрати, активи, зобов'язання, капітал) для достовірнішого розкриття інформації в звітності підприємства та аналізу його фінансового і майнового стану на звітну дату. Також у методичних рекомендаціях необхідно розкрити види оцінок, що застосовуються в бухгалтерському обліку та звітності (первісна, наступна), навести види та визначення вартості, які використовуються в бухгалтерському обліку та звітності (справедлива вартість, балансова вартість, собівартість, специфічна вартість, залишкова вартість, внутрішня вартість, вартість від використання, чиста ціна продажу), надати характеристику ринків і учасників угоди з метою встановлення справедливої вартості активів та зобов'язань, розглянуті методики визначення справедливої вартості (ринкова, дохідна, витратна). Кожен із зазначених методів слід коротко охарактеризувати. В методичних рекомендаціях також вказується алгоритм генерування управлінського рішення щодо визначення справедливої вартості активів і зобов'язань для цілей внутрішньогосподарського (управлінського) обліку підприємства;

– у методичних рекомендаціях визначається обсяг інформації щодо оцінки вартості активів і зобов'язань, яка підлягає розкриттю в фінансовій звітності (через оформлення відповідних пояснень), наприклад:

1) про основні принципи вимірювання оцінки, які можуть бути використані в бухгалтерській (фінансовій) звітності (наприклад, первісна (історична) вартість, поточна (ринкова) вартість, чиста ціна продажу, справедлива вартість або сума очікуваного відшкодування, залишкова вартість). У разі, якщо підприємство, застосовує в звітності кілька бухгалтерських оцінок, наприклад, у разі зміни вартості необоротних активів, достатньо відобразити категорії активів і зобов'язань, до яких застосовується кожен із видів оцінки;

2) суми активів і зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю на кінець звітного періоду;

3) рівень справедливої вартості;

4) способи і методи, застосовувані для визначення справедливої вартості;

5) суми прибутку або збитку, зазначені в складі іншого сукупного доходу.

Структура запропонованих методичних рекомендацій складається з 11 розділів (рисунк).

**ЗАПРОПОНОВАНІ РОЗДІЛИ МЕТОДИЧНИХ РЕКОМЕНДАЦІЙ
«ПРО ОЦІНКУ АКТИВІВ І ЗОБОВ'ЯЗАНЬ У БУХГАЛТЕРЬСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ»**

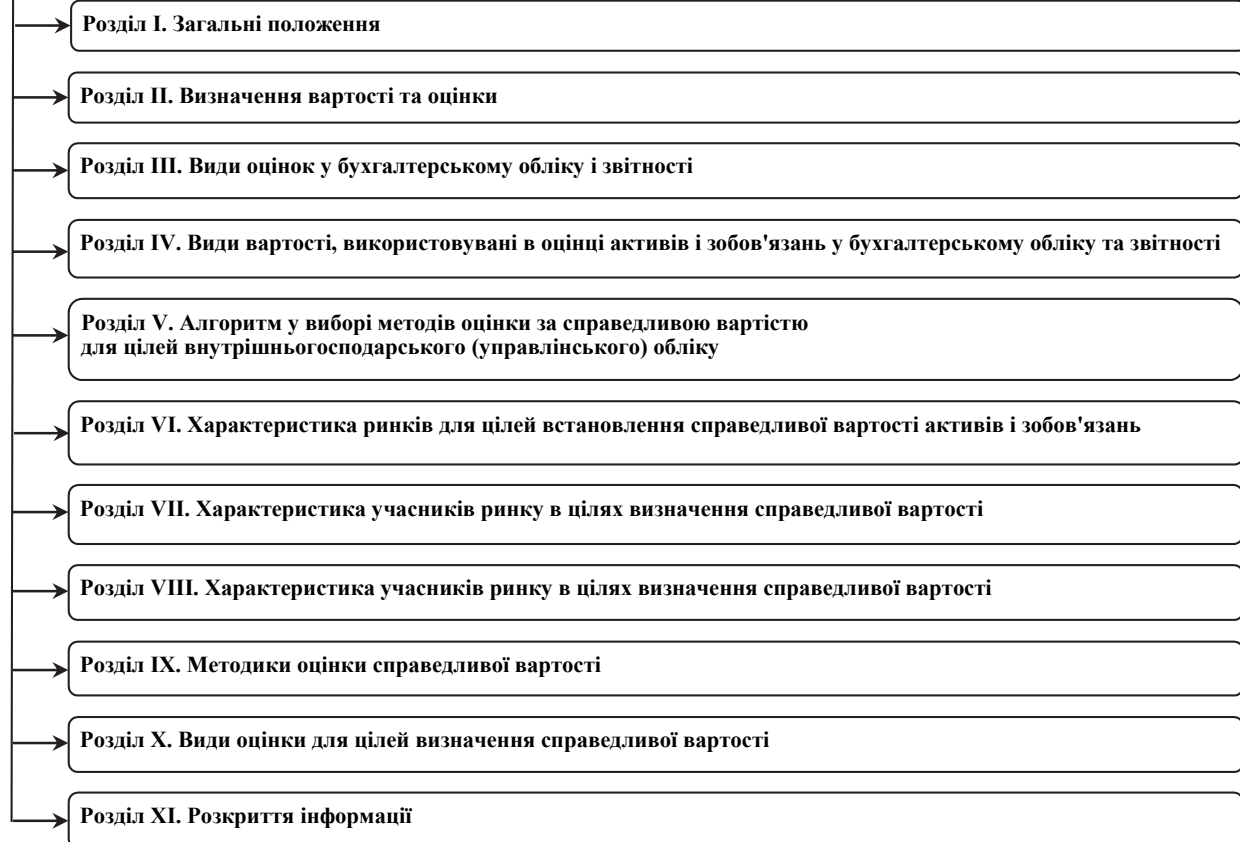


Рисунок. Структура методичних рекомендацій «Про оцінку активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності» (власна розробка автора)

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Використання запропонованих методичних рекомендацій «Про оцінку активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності» сприятиме виведенню бухгалтерського обліку на новий рівень, що відповідає міжнародним стандартам, пройде простіше та з меншими витратами часу і коштів. Вищевказана методична розробка дозволить практикуючим бухгалтерам розібратися в різноманітні видів оцінки вартості активів і зобов'язань, а також поширити впровадження справедливої вартості в практику бухгалтерського обліку.

У подальших дослідженнях запланована дискусія щодо доцільності запровадження методичних рекомендацій «Про оцінку активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та звітності», а також затвердження їх на законодавчому рівні, наприклад, Міністерством фінансів України. Порушені в статті питання не є вичерпними й потребують доповнень, змін, уточнень та конкретизації.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. *Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні*: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. *Про затвердження* Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги

до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

3. **Наказ** Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013 р. «Про затвердження методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/gJK19g>.

4. **Бондар М.І.** Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю: [Моногр.] / М. І. Бондар. – К.: КНЕУ, 2008. – 256 с.

5. **Бондур Т.О.** Бухгалтерське відображення процесів відтворення біологічних активів в рослинництві: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т. О. Бондур. – К., 2009. – 21 с.

6. **Бродська І.І.** Обліково-аналітичне забезпечення оцінки вартості підприємства: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І. І. Бродська. – К., 2008. – 19 с.

7. **Величковский А.В.** Совершенствование методики оценки немонетарных активов в бухгалтерской отчетности / А. В. Величковский // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – 34 (328). – С. 29 – 44.

8. **Вітренко О.В.** Управлінський облік витрат основної діяльності підприємств машинобудівної галузі: методологія і організація: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.В. Вітренко. – Тернопіль, 2009. – 20 с.

9. **Вовк Л.С.** Аналіз і оцінка інвестиційної діяльності підприємств (на прикладі електронної промисловості України): автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.06.04 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Л. С. Вовк. – Тернопіль, 2000. – 19 с.

10. **Жарікова О.О.** Оцінка необоротних активів: напрями розвитку українських стандартів обліку / О.О. Жарікова // Вісник ДНУ. – Серія: Фінанси, облік, банки. – Вип. 1 (16). – Донецьк: ДНУ, 2010. – С. 127 – 135.

11. **Жиглей І.В.** Бухгалтерський облік валютних операцій: порядок визнання та методи оцінки: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.06.04 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І. В. Жиглей. – Тернопіль, 2003. – 19 с.

12. **Малюга Н.М.** Оцінка як важливий методологічний інструмент бухгалтерського обліку: розвиток уявлень та класифікація / Н. М. Малюга, О. П. Колумбет // Сучасний бухгалтерський облік і контроль: проблеми розвитку: [Моногр.] / під за г. ред. проф. Ф. Ф. Бутиця. – Житомир: ПП «Рута», 2014. – С. 330 – 378.

13. **Ловінська Л. Г.** Оцінка в бухгалтерському обліку: [Моногр.] / Л.Г. Ловінська. – К.: КНЕУ, 2006. – 256 с.

14. **Малюга Н.М.** Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи: [Моногр.] / Н.М. Малюга. – Житомир: ЖІТІ, 1998. – 383 с.

15. **Орлов І.В.** Бухгалтерський облік і контроль зобов'язань суб'єктів господарювання: теорія і методологія: [Моногр.] / І. В. Орлов. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 400 с.

16. **Писаренко Ю.В.** Організація та методика обліку і контролю нематеріальних активів: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Ю. В. Писаренко. – К., 2008. – 20 с.

17. **Романенко О.А.** Аналіз і контроль формування та використання фінансових ресурсів холдингових компаній (на прикладі торговельних холдингових компаній України): автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О. А. Романенко. – К., 2008. – 21 с.

18. **Руденко О.В.** Облік і аудит виробництва та операцій з ними на гірничо-збагачувальних комбінатах: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О. В. Руденко. – К., 2008. – 19 с.

19. **Супрунова І.В.** Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І. В. Супрунова. – Житомир, 2010. – 23 с.

20. **Тесленко Т.І.** Облік і аналіз поточних зобов'язань: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т. І. Тесленко. – К., 2009. – 20 с.

21. **Федькевич Н.В.** Облік і аудит операцій з експорту та імпорту за договорами купівлі-продажу: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Н. В. Федькевич. – К., 2008. – 20 с.

22. **Хома С.В.** Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах нафтогазовидобувного комплексу: автореф. дис. ... канд. екон. наук.: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / С. В. Хома. – Тернопіль, 2008. – 20 с.

23. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/dbuVK8>.

24. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/zbUou8>.

25. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/Jyfl1f>.

26. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/RjJc0S>.

27. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>.

28. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/gBluch>.

29. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції»: Наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 91 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/d6FcKs>.

30. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.2001 р. № 559 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/pEZurh>.

31. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/0VMdK8>.

32. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/GqCzPk>.

33. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/myPbTa>.

34. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/kfwGeS>.

35. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/aK5CH9>.

36. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/L1DMfh>.

37. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: Наказ Міністерства фінансів України № 193 [Електрон-

ний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/NJY8Ji>.

38. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції»: Наказ Міністерства фінансів України № 147 від 29.02.2002 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01>.

39. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»: Наказ Міністерства фінансів України № 303 від 18.06.2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01>.

40. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію»: Наказ Міністерства фінансів України № 344 від 16.07.2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/fDCWRc>.

41. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.

42. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/FlaFSI>.

43. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/f3exLa>.

44. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2005 р. № 817 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.

45. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами»: Наказ Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05/print1385933432887969>.

46. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/wmGkLY>.

47. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/wHKAZ5>.

48. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»: Наказ

Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/eGfJun>.

49. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин»: Наказ Міністерства фінансів України від 26.08.2008 р. № 1090 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08>.

50. **Про затвердження** Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 34 «Платіж на основі акцій»: Наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2008 р. № 1577 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0057-09>.

51. **International** financial reporting standard 1 «First-time Adoption of International Financial Reporting Standards» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2013/ifrs1.pdf>.

52. **International** financial reporting standard 2 «Share-based Payment» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs2.pdf>.

53. **International** financial reporting standard 3 «Business Combinations» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs3.pdf>.

54. **International** financial reporting standard 4 «Insurance Contracts» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs4.pdf>.

55. **International** financial reporting standard 5 «Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs5.pdf>.

56. **International** financial reporting standard 6 «Exploration for and Evaluation of Mineral Resources» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs6.pdf>.

57. **International** financial reporting standard 7 «Financial Instruments: Disclosures» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs7.pdf>.

58. **International** financial reporting standard 9 «Financial Instruments» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs9.pdf>.

59. **International** financial reporting standard 10 «Consolidated Financial Statements» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs10.pdf>.

60. **International** financial reporting standard 11 «Joint Arrangements» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs11.pdf>.

61. **International** financial reporting standard 12 «Disclosure of Interests in Other Entities» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs12.pdf>.

62. **International** financial reporting standard 13 «Fair

Value Measurement» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ifrs13.pdf>.

63. **International** accounting standard 1 «Presentation of Financial Statements» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://goo.gl/miF5V>.

64. **International** accounting standard 2 «Inventories» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias2.pdf>.

65. **International** accounting standard 7 «Statement of Cash Flows» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias7.pdf>.

66. **International** accounting standard 8 «Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias8.pdf>.

67. **International** accounting standard 10 «Events after the Reporting Period» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias10.pdf>.

68. **International** accounting standard 11 «Construction Contracts» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias11.pdf>.

69. **International** accounting standard 12 «Income Taxes» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias12.pdf>.

70. **International** accounting standard 16 «Property, Plant and Equipment» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias16.pdf>.

71. **International** accounting standard 17 «Leases» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias17.pdf>.

72. **International** accounting standard 18 «Revenue» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias18.pdf>.

73. **International** accounting standard 19 «Employee Benefits» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias19.pdf>.

74. **International** accounting standard 20 «Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias20.pdf>.

75. **International** accounting standard 21 «The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias21.pdf>.

76. **International** accounting standard 23 «Borrowing Costs» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias23.pdf>.

77. **International** accounting standard 26 «Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias26.pdf>.

78. **International** accounting standard 27 «Separate Financial Statements» [Electronic resource]. – Mode of access:

<http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias27.pdf>.

79. **International** accounting standard 28 «Investments in Associates and Joint Ventures» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias28.pdf>.

80. **International** accounting standard 29 «Financial Reporting in Hyperinflationary Economies» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias29.pdf>.

81. **International** accounting standard 32 «Financial Instruments: Presentation» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias32.pdf>.

82. **International** accounting standard 33 «Earnings per Share» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias33.pdf>.

83. **International** accounting standard 34 «Interim Financial Reporting» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias34.pdf>.

84. **International** accounting standard 36 «Impairment of Assets» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias36.pdf>.

85. **International** accounting standard 37 «Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias37.pdf>.

86. **International** accounting standard 38 «Intangible Assets» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias38.pdf>.

87. **International** accounting standard 40 «Investment Property» [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias40.pdf>.

88. **International** accounting standard 41 «Agriculture»

[Electronic resource]. – Mode of access: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/ias41.pdf>.

89. **Інструкція** про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Мініфіну України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/уК6Umh>.

90. **Національний** стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав». Затверджено постановою Кабінетів міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF>.

91. **Національний** стандарт № 2 «Оцінка нерухомого майна». Затверджено постановою Кабінетів міністрів України від 28.10.2004 р. № 1442 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BF>.

92. **Національний** стандарт № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів». Затверджено постановою Кабінетів міністрів України від 29.11.2006 р. № 1655 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1655-2006-%D0%BF>.

93. **Національний** стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності». Затверджено постановою Кабінетів міністрів України від 03.10.2007 р. № 1185 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF>.

94. **The Conceptual** Framework for Financial Reporting [Electronic resource]. – Mode of access: http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2014/conceptual_framework_unaccompanied.pdf.

В статье рассмотрено оценку активов и обязательств для формирования учетной отчетности. Исследования оценки активов и обязательств для формирования учетной отчетности в условиях институциональных преобразований осуществляется в неразрывной связи с производственными и интеграционными процессами. Разработаны методические рекомендации по оценке активов и обязательств для формирования учетной отчетности. Использование предложенных методических рекомендаций «Об оценке активов и обязательств в бухгалтерском учете и отчетности» будет способствовать выведению бухгалтерского учета на новый уровень, соответствующий международным стандартам, пройдет проще и с меньшими затратами времени и средств.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, отчетность, методические рекомендации, оценка, активы, обязательства, стоимость.

The article considers the valuation of assets and liabilities for the formation of accounting statements. Research the valuation of assets and liabilities for the formation of accounting statements in terms of institutional reforms carried out in close connection with the production and integration processes. Developed guidelines for the valuation of assets and liabilities for the formation of accounting statements. Using the proposed guidelines «To measure assets and liabilities in the financial accounting and reporting» will help eliminate accounting to a new level that meets international standards, will be easier and less time and money.

Keywords: accounting, reporting, guidance, assessment, assets, liabilities, value.