

УДК 657

Бондарчук В.В.

Житомирський державний технологічний університет

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ РИНКОВОЇ ВАРТОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Досліджено підходи до визначення ринкової вартості основних засобів, розглянуто організаційні засади визначення ринкової вартості основних засобів силами підприємства

Ключові слова: основні засоби, вартість, ринкова вартість

Bondarchuk V.

THE PROBLEMS OF DETERMINATION OF MARKET PRICE OF FIXED ASSETS

The ways of determination of market price of fixed assets have been analyzed, the main aspects of determination of market price of fixed assets have been considered / Zhytomyr state technological university

Key words: fixed assets, price, market price

Бондарчук В.В.

ПРОБЛЕМЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ РЫНОЧНОЙ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Исследовано подходы к определению рыночной стоимости основных средств, рассмотрены организационные основы определения рыночной стоимости основных средств силами предприятия / Житомирский государственный технологический университет

Ключевые слова: основные средства, стоимость, рыночная стоимость

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Одним із найсуперечливіших і разом з тим найважливіших питань сучасного етапу розвитку бухгалтерського обліку є оцінка. Оцінка є основою бухгалтерського обліку, оскільки без вартісного визначення об'єкти не можуть бути відображені на бухгалтерських рахунках та у звітності. Проте облік слугує для задоволення інформаційних потреб не лише власників підприємства, а й інших груп користувачів – інвесторів, кредиторів, державних органів. Така специфіка інформаційних запитів призводить до об'єктивної трансформації обліку і розширення його методології.

В сучасних умовах для задоволення інформаційних потреб користувачів недостатньо облікової інформації, що відображає діяльність

підприємства у ретроспективі. Окремі користувачі, наприклад держава, потребують інформацію про діяльність підприємства в реальному часі, тобто у ринкових цінах. Зокрема для складання національних рахунків, визначення показника ВВП та національного багатства, проміжного та кінцевого споживання використовується інформація у ринкових цінах, а бухгалтерський облік, що акумулює інформацію відповідно до принципу історичної собівартості, не в змозі задовольнити дані інформаційні потреби. Однією із складових національного багатства країни є основні засоби підприємств. В обліку основні засоби відображаються за історичною вартістю, а на національних рахунках – за ринковою. Очевидно, що визначення показника національного багатства є об'єктивно неможливим. Постає питання інтегрування у систему бухгалтерського обліку ринкових цін, що дадуть можливість оцінити підприємство у фактичних цінах.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. У сучасних ринкових умовах господарювання оцінка, як елемент методу бухгалтерського обліку, значно розширила свої функції. Питанням оцінки окремі свої праці присвятили такі науковці – М.Т.Білуха, Ф.Ф.Бугинець, С.Ф.Голов, В.М.Краєвський, Л.В.Ловінська, Н.М.Малюга, В.Ф.Палій, Я.В.Соколов, В.В.Сопко, І.В.Супрунова, В.Г.Швець. Проте, незважаючи на проведені дослідження, питання визначення ринкової вартості все ще залишається невирішеним. Це пов'язано із нерозвиненістю активних ринків та ринку цінних паперів України.

Цілі статті. Дослідити сутність ринкової вартості основних засобів, визначити шляхи її формування та розробити механізм її використання у системі бухгалтерського обліку.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. В економічній науці існує досить багато різних оцінок, що застосовуються в залежності від різних факторів та обставин. Супрунова І.В. зазначає: «Види оцінок визначаються цілим набором властивостей, що дозволяють характеризувати об'єкт і суб'єкт виміру, час і критерії оцінки, види вимірників, підстави і методи розрахунків» [1, с. 53]. Досліджуючи питання оцінки, Супрунова І.В. виділила понад 15 видів різноманітних оцінок. Це свідчить про багатогранність та складність цієї категорії, тому для виконання поставленого завдання ми обмежимося дослідженням оцінки за ринковими цінами.

Для потреб держави при складанні національних рахунків використовується оцінка у фактичних або ринкових цінах. Як зазначає В.М. Краєвський: «Аналітична цінність системи національних рахунків

(СНР) полягає у здатності ув'язати багаточисельні економічні явища на основі застосування єдиних одиниць обліку. У системі вимірюється поточна мінова вартість, за якою товари або інші види активів, послуги, праця або наданий капітал фактично обмінюються або могли бути обміняні на готівку (готівкові кошти або ліквідні депозити)» [2, с. 123]. Тобто для держави, як користувача облікової інформації, важливо знати реальну вартість основних засобів на конкретну дату за умови діючих цін.

В залежності від подальшого використання майна (за часом здійснення оцінки або підходом до оцінки) виділяють такі види вартості (рис. 1).

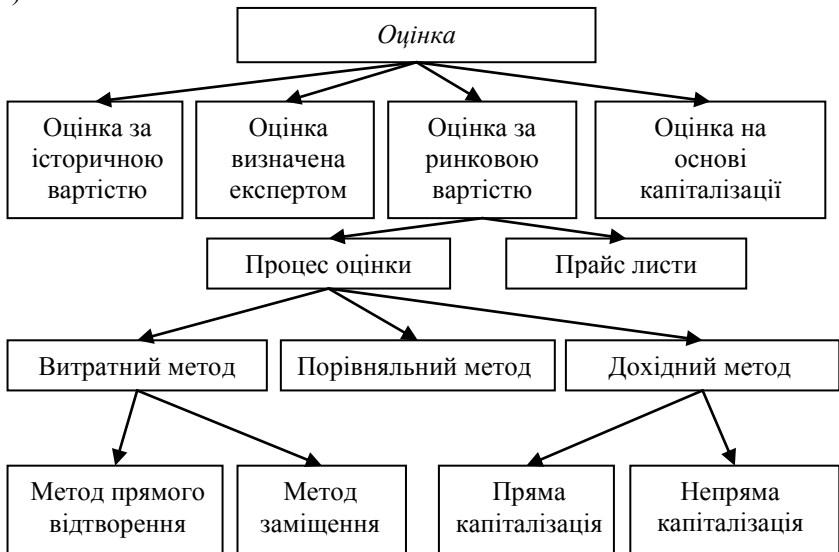


Рис. 1. Види оцінки в залежності від підходу до оцінки [на основі 1,

3]

Однією із видів оцінки є оцінка у ринкових цінах або за ринковою вартістю (рис. 1).

Згідно із Національним стандартом №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», ринкова вартість – це вартість, за яку можливе відчуження об'єкта оцінки на ринку подібного майна на дату оцінки за угодою, укладеною між покупцем та продавцем, після проведення відповідного маркетингу за умови, що кожна із сторін діяла із знанням справи, розсудливо і без примусу [3]. Поняття ринкової вартості також зустрічається у П(с)БО 12 «Фінансові інвестиції», відповідно до якого ринкова вартість фінансової інвестиції – сума, яку можна отримати від продажу фінансової інвестиції на активному ринку [4].

Здійснення оцінки за ринковою вартістю може відбуватися двома шляхами. Перший шлях – це визначення ринкової вартості певного активу виходячи із офіційно встановленої його вартості на певному ринку, що відображається у прайс-листах. Такі прайс-листи друкують товарні біржі і вони є офіційними джерелами інформації про ціни на певні товари або групи товарів. Інший метод визначення ринкової вартості активу – це проведення оцінки компетентними особами. Такими особами в Україні є суб'єкти оціночної діяльності, що діють відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [5].

Відповідно до ст. 38 Національного стандарту №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» існує три методи оцінки вартості майна: витратний, порівняльний та дохідний.

Суть витратного методу полягає у тому, що оцінюється поточна вартість витрат на відновлення об'єкта оцінки до стану, за якого він придатний до використання або оцінюється поточна вартість витрат на заміщення такого об'єкта. Відповідно до даного підходу існує два методи оцінки: метод прямого відтворення та метод заміщення. Метод прямого відтворення передбачає визначення поточної вартості витрат на відтворення об'єкта оцінки із подальшим вирахуванням суми зносу. Метод заміщення передбачає визначення поточної вартості витрат на заміщення об'єкта оцінки із подальшим вирахуванням суми зносу. За допомогою даних методів визначається залишкова вартість заміщення об'єкта оцінки.

Порівняльний метод полягає у зіставленні цін попиту та пропозиції на подібний об'єкт із подальшим коригуванням відмінностей між об'єктами порівняння. Основними елементами порівняння є характеристики подібного майна за місцем його розташування, фізичними та функціональними ознаками, умовами продажу тощо.

Дохідний підхід ґрунтується на врахуванні принципів найбільш дохідного використання та очікування, відповідно до яких вартість об'єкта оцінки визначається як поточна вартість очікуваних доходів від найбільш ефективного використання об'єкта оцінки, включаючи дохід від його можливого перепродажу. В рамках даного підходу виділяють метод прямої капіталізації доходу та непрямой капіталізації доходу. Метод прямої капіталізації використовується у разі, якщо прогноуються постійні грошові надходження від використання об'єкта. Метод непрямой капіталізації використовується у випадку, коли прогнозовані грошові потоки від використання об'єкта є неоднаковими за величиною та непостійними протягом визначеного періоду часу.

Усі вище описані методи оцінки передбачені Національним стандартом №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», а здійснювати таку оцінку мають право суб'єкти оціночної діяльності відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

На нашу думку інтеграція оцінки основних засобів за ринковими цінами у систему бухгалтерського обліку повинна здійснюватись на рівні статистичної звітності. Це пояснюється тим, що для цілей управління підприємством ринкова вартість не має такого значення, як історична. В той самий час, державі потрібна інформація у ринкових цінах для складання національних рахунків. Оскільки джерелом інформації для макроекономічного рахівництва є статистична звітність, тому потрібно саме показники статистичної звітності відображати за ринковою вартістю. Методику відображення показників статистичної звітності у ринкових цінах ми розглянемо у подальших дослідженнях, а зараз зосередимо свою увагу на загальних засадах визначення ринкової вартості основних засобів.

Як вже зазначалось, проводити оцінку активів в Україні мають право суб'єкти оціночної діяльності. Але окрім того з питанням проведення оцінки мають справу і учасники підприємства в момент його створення. Так, відповідно до частини 2 ст. 13 Закону України «Про господарські товариства», грошова оцінка вкладу учасника господарського товариства здійснюється за згодою учасників товариства, а у випадках, встановлених законом, вона підлягає незалежній експертній перевірці [6]. Це означає, що вартість частки у статутному капіталі, що вноситься учасником у негрошовій формі, може визначатись самими учасниками товариства. Така позиція закріплюється і ст. 115 Цивільного кодексу України, відповідно до якої грошова оцінка вкладу учасника господарського товариства здійснюється за згодою учасників товариства, а у випадках, встановлених законом, вона підлягає незалежній експертній перевірці [7]. Операція з оцінки майна, що вноситься як частка засновника у статутному капіталі оформлюється актом оцінки.

Ми пропонуємо аналогічно випадку заснування підприємства проводити оцінку основних засобів підприємства силами самого підприємства. Структурна схема складових процесу внутрішньої оцінки наведена на рис. 2.

Для проведення оцінки необхідно створити на підприємстві суб'єкт оцінки – оціночну комісію, яка буде діяти лише на період проведення оцінки (по аналогії з інвентаризаційною комісією). До складу оціночної комісії мають входити головний бухгалтер, керівник або його заступник, юрист та особа, що компетентна у питаннях, пов'язаних з використанням

об'єкта оцінки. Такою компетентною особою може бути головний технолог, головний майстер, головний механік, тобто працівник, який володіє достатніми знаннями, вміннями і навичками для визначення технічного стану основного засобу, його придатності до використання.



Рис. 2. Структурна схема складових процесу внутрішньої оцінки

Об'єктом оцінки є основний засіб або група основних засобів, якщо об'єкти даної групи є подібними та однотипними.

Регулювання внутрішньої оцінки повинне здійснюватись рядом внутрішніх наказових та розпорядчих документів. Перш за все повинен бути затверджений Наказ про створення та склад оціночної комісії. В цьому документі повинна бути інформація про склад оціночної комісії, права та обов'язки її членів. Повинне бути затверджене Положення про проведення внутрішньої оцінки основних засобів з метою складання статистичної звітності у ринкових цінах в частині основних засобів підприємства.

Також має бути прийнята Методика проведення оцінки основних засобів, у якій повинні описуватись прийоми та процедури, що повинні бути застосовані оціночною комісією при визначенні ринкової вартості об'єкта оцінки. Методика проведення оцінки повинна ґрунтуватись на стандартах оцінки: Національний стандарт №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», Національний стандарт №2 «Оцінка нерухомого майна», Національний стандарт №3 «Оцінка цілісних майнових

комплексів», Національний стандарт №4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності».

Інформаційною базою для визначення ринкової вартості об'єкта є технічна документація, відомість розрахунку амортизації основного засобу, картки складського обліку основних засобів, прайс-листи на ідентичні або подібні об'єкти та інші документи, що можуть містити інформацію про об'єкт оцінки або про подібні об'єкти.

Методика визначення ринкової вартості основних засобів повинна ґрунтуватись на основі принципів, бази та методів оцінки (рис. 3).

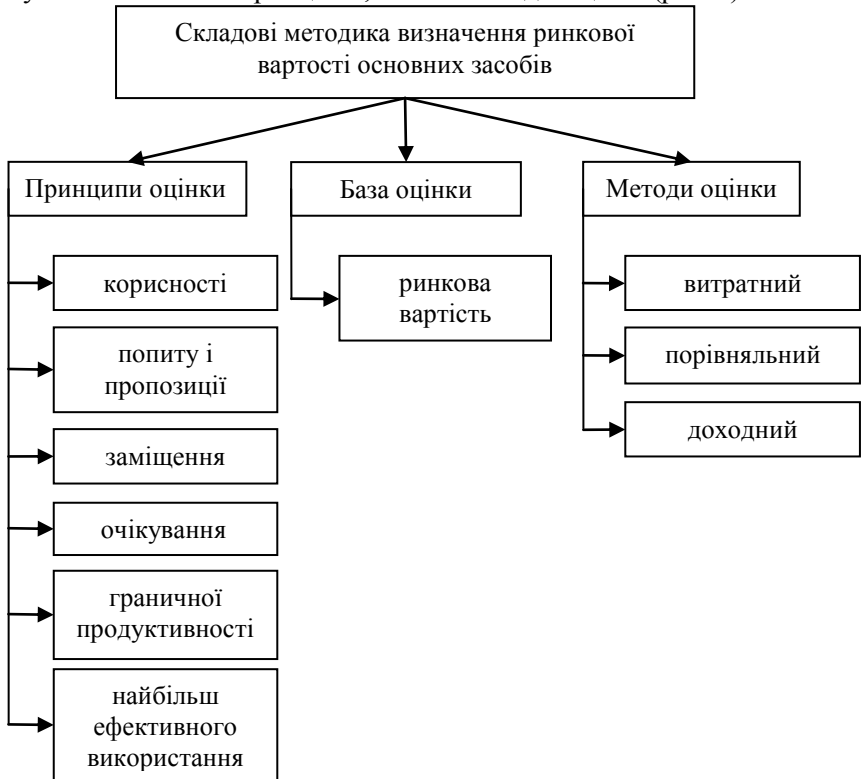


Рис. 3. Складові методики визначення ринкової вартості основних засобів

Відповідно Національного стандарту №1, однією із складових методики оцінки є принципи оцінки, які допомагають визначити вартість об'єкта через визначення його відповідності встановленим характеристикам. Національний стандарт №1 визначає такі принципи:

- принцип корисності передбачає, що майно має вартість тільки за умови його корисності для потенційного власника або користувача. В даному випадку під корисністю слід розуміти здатність об'єкта задовольнити певні потреби користувачів;

- принцип попиту і пропозиції відображає існування попиту та пропозиції на майно подібне об'єкту оцінки;

- принцип заміщення полягає у врахуванні поведінки покупців, яка полягає у тому, що за придбання майна покупці не сплачують суму більшу від мінімальної ціни подібного об'єкта;

- принцип очікування передбачає, що вартість об'єкта оцінки визначається розміром економічних вигод, які очікується отримати від володіння, користування та розпорядження майном;

- принцип граничної продуктивності передбачає врахування впливу на вартість об'єкта оцінки таких факторів як земля, праця, капітал та управління;

- принцип найбільш ефективного використання полягає в урахуванні залежності ринкової вартості об'єкта оцінки від його найбільш ефективного використання, під яким розуміється використання майна, в результаті якого вартість об'єкта оцінки є максимальною.

Базою оцінки є комплекс методичних підходів, методів та оціночних процедур, що відповідають певному виду вартості майна [3]. В даному випадку базою оцінки виступає ринкова вартість основних засобів.

Методи оцінки поділяються на три види: витратний, порівняльний та доходний. Суть даних методів була описана вище.

В ході проведення внутрішньої оцінки члени оціночної комісії проміжні результати своєї діяльності оформлюють у вигляді робочої документації. Робоча документація включає сукупність інформаційних джерел про об'єкт оцінки та розрахунки членів комісії. Наявність даних документів підтверджує проведення процесу оцінки. Результатом проведеної оцінки має бути визначена ринкова вартість об'єкта оцінки. Результат роботи оціночної комісії оформлюється актом оцінки, у якому зазначається перелік об'єктів оцінки, їх балансова та ринкова вартість. Акт оцінки підписується усіма членами оціночної комісії.

Висновки. Одним із користувачів бухгалтерської інформації є держава, яка потребує інформацію у ринкових цінах. Система організації та регулювання бухгалтерського обліку в Україні побудована таким чином, що потреби держави в інформації про активи підприємства у ринкових цінах не задовольняються. Це спричиняє неточності у розрахунках макроекономічних показників, а у випадку із показником національного багатства – об'єктивну неможливість його обрахунку.

Дослідивши проблеми, що пов'язані із визначенням ринкової вартості основних засобів в Україні, ми пропонуємо визначати ринкову вартість основних засобів підприємством самостійно. Для цього повинна бути створена оціночна комісія, яка діє на підставі внутрішніх документів підприємства. На основі проведеного дослідження окреслено загальні моменти проведення внутрішньої оцінки основних засобів підприємства та визначення їх ринкової вартості. Визначено складові методики внутрішньої оцінки основних засобів, що базується на положеннях Національних стандартів оцінки.

Отримані результати описують загальну схему організації процесу оцінки на підприємстві, а подальші дослідження будуть спрямовані на розроблення методики оцінки основних засобів та на порядок застосування елементів даної методики.

1. Супрунова І.В. Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку: дис. ... кандидата екон. наук: 08.00.09 / Супрунова Ірина Валеріївна. – Житомир, 2010. – 195 с.
2. Краєвський В.М. Проблеми оцінки у різних облікових системах / В.М. Краєвський // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія «Економічні науки». – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 2 (52). – С. 123–124
3. Національний стандарт №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF/page>
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293854&cat_id=293533
5. Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>
6. Закон України «Про господарські товариства» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1576-12>
7. Цивільний кодекс України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/page3>