

УДК 657.221

Китайчук Т.Г., к.е.н., доцент

Вінницький національний аграрний університет

## **ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ**

У статті визначено основні критерії визнання основних засобів, встановлено важливість оцінки як методу бухгалтерського обліку, розкрито способи надходження необоротних матеріальних активів на підприємство та складові їх первісної вартості в українській практиці, внесено пропозиції щодо удосконалення законодавства та методики оцінки основних засобів.

Ключові слова: оцінка, основні засоби, облік.

Kutaychuk T.

## **EVALUATION OF CAPITAL ASSETS IN ACCOUNTING**

We determined the main criteria of defining the fixed assets, established the importance of assessment as a method of accounting, revealed the methods of receiving the non-current tangible assets by the enterprise and the components of their original value in the Ukrainian practice, made some suggestions about improving the legislation and methods of assessment of fixed assets.

Key words: evaluation, fixed assets, accounting.

Китайчук Т.Г.

## **ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

В статье определены основные критерии признания основных средств, установлено важность оценки как метода бухгалтерского учета, раскрыты способы поступления необоротных материальных активов на предприятие и составляющие их первоначальной стоимости в украинской практике, внесены предложения по совершенствованию законодательства и методики оценки основных средств.

Ключевые слова: оценка, основные средства, учет.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Необоротні активи підприємства, зокрема його основні засоби, є основою господарської діяльності підприємства, одним із ключових елементів процесу виробництва продукції, а отже, одним із найважливіших об'єктів обліку і звітності, що характеризує загальний майновий стан підприємства, його економічний потенціал та інвестиційну привабливість.

У системі теоретичних основ формування та руху основних засобів

визначальну роль відіграє концепція їх оцінки, яка повинна забезпечувати виконання принципу об'єктивності та відповідно правильне формування фінансової звітності підприємства.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Питанням оцінки основних засобів присвячена велика кількість праць вітчизняних і зарубіжних вчених. Слід зазначити, що значний внесок в удосконалення питань оцінки основних засобів зробили такі відомі в Україні та за кордоном вчені, як О.С.Бородкін, Ф.Ф.Бутинець, С.Ф.Голов, М.І.Кутер, Н.М.Малюга, В.Ф.Палій, В.В.Сопко, Я.В.Соколов, З.С.Туякова та інші. Зокрема, питання вартісного вираження необоротних матеріальних активів досліджувались у дисертаціях наступних науковців: М.І.Бондаря, Я.Бошняка, О.П.Гаценко, П.М.Герасима, Р.Н.Коршикової, Т.Б.Лукиної, Н.М.Урбан та ін. Однак, незважаючи на значний доробок, дослідник досі залишаються не вирішеними важливі моменти обліку основних засобів, що стосуються питань їх оцінки.

**Цілі статті.** Метою дослідження є визначення критеріїв визнання основних засобів та вивчення методики оцінки вартості залежно від способу їх надходження, розгляд витрат, що входять до первісної вартості необоротних матеріальних активів підприємств України для удосконалення вітчизняної облікової практики.

**Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Питання оцінки є ключовими у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. У такому контексті оцінка виступає як складова методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості його об'єктів.

Підхід до тлумачення оцінки як до процесу вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку і як до процесу створення якісних характеристик облікової інформації втілено у двох принципах підготовки фінансової звітності, сформульованих у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] та в П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2]. Це принципи історичної (фактичної) собівартості та обачності. Принцип історичної (фактичної) собівартості визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання. Принцип обачності передбачає, що в бухгалтерському обліку повинні застосовуватися методи оцінки, які запобігають заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства.

Основні засоби використовуються у діяльності практично всіх підприємств і є особливою частиною майна підприємства, яка використовується у якості засобів праці при виробництві продукції (робіт,

послуг) або для управлінських потреб підприємства протягом тривалого часу.

Відповідно до П(С)БО 7, основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або для постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам, або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [3].

Дослідивши законодавче регулювання бухгалтерського обліку основних засобів, можемо виокремити наступні критерії (умови) визнання засобу праці необоротним матеріальним активом:

- матеріально-речова форма;
- використовуються більше одного року;
- вартість може бути достовірно визначена;
- не передбачається перепродаж.

Отже, одним з основних критеріїв визнання необоротних матеріальних активів є можливість достовірного визначення їх вартості, тому дослідження поняття оцінки активів в бухгалтерському обліку та методики її проведення для основних засобів є важливим.

Оцінка активів є важливою частиною бухгалтерського обліку, оскільки наявність ряду концепцій вартісного вимірювання об'єктів дозволяє вільно трактувати ключові поняття обліку. Оцінка необоротних активів – це грошове вираження первісної (облікової, інвентарної) вартості об'єктів, які згодом будуть прийняті в бухгалтерському обліку в якості основних засобів, в тому числі земельних ділянок і об'єктів природо-користування, продуктивної і робочої худоби, а також нематеріальних активів [6].

Оцінка активів характеризує наявну вартість капіталу підприємства, її цінність як майнового комплексу. До проблемних питань, пов'язаних з оцінкою основних засобів належать: неврегульованість понять справедливої, залишкової вартості законодавством України, розбіжності при віднесенні витрат до первісної вартості активів у бухгалтерському та податковому обліку тощо, які порушують об'єктивність бухгалтерської інформації.

Визначення єдиних принципів оцінки основних засобів у масштабах країни дасть змогу порівнювати показники однорідних засобів різних галузей народного господарства, робити їх узагальнення.

Оцінка основних засобів – це грошове вираження вартості основних засобів, за якою вони відображаються в бухгалтерському обліку. В бухгалтерському обліку застосовують наступні види оцінок основних

засобів: первісна вартість, відновлювальна вартість, залишкова вартість, а також балансова вартість, справедлива вартість тощо. Одним з критеріїв визнання основних засобів є достовірність їх оцінка. Навіть за наявності імовірності отримання майбутніх вигод від активу його не відображають в балансі, якщо неможливо здійснити його достовірну (обґрунтовану) оцінку.

Оцінка основних засобів є одним з ключових моментів облікового відображення наявності та руху необоротного матеріального майна підприємства. Розглядаючи проблему оцінки основних засобів, слід вирішити два основних питання: на який момент її встановлювати і на якому рівні. Оцінка може бути встановлена: на дату придбання (первісна вартість), на поточний момент (відновлювальна вартість) і на майбутнє.

Первісною вартістю основних засобів є вартість, за якою об'єкти зраховуються на баланс підприємств, тобто історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Первісна вартість основних засобів залежить від способу їх надходження. Відповідно до бухгалтерського законодавства можливі такі способи надходження основних засобів, які представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Вартість основних засобів на момент надходження

Шляхи надходження	Вартість, за якою зраховується на баланс
1. Придбання за кошти	Первісна вартість
2. Самостійне виготовлення (створення)	Первісна вартість (фактична собівартість)
3. Внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками)
4. Безоплатне отримання	Справедлива вартість
5. Отримання в обмін на подібний об'єкт	Залишкова вартість переданого об'єкта або справедлива вартість
6. Отримання в обмін на неподібний об'єкт	Справедлива вартість переданого об'єкта, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів

Справедлива вартість – сума, за якою може здійснюватись обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. У більшості випадків – це ринкова вартість. Справедлива вартість набула особливого значення у ринкових умовах господарювання. Отже, відображення фінансового стану і фінансового результату, які базуються на справедливій вартості, перестають залежати виключно від діяльності компанії, як наприклад, при

оцінці за собівартістю, і включають зміни самого ринку. Однак втрачається історичність обліку, в нього входить суб'єктивізм: потенційно можливі оцінки показують потенційні, але не реалізовані результати (прибутки і збитки).

Слід зазначити, що існують певні недоліки у зв'язку з визначенням вартості основних засобів. Як уже було сказано, П(С)БО 7 передбачає три види оцінок: первісна, переоцінена і ліквідаційна, визначення яких наведено у п. 4 цього стандарту. Однак у тексті стандарту згадується термін «залишкова вартість». У міжнародному обліку особливе місце займає поняття «справедливої вартості», оцінку за цією вартістю використовують і в українській обліковій практиці. Як видно з табл. 1, за справедливою вартістю оцінюються основні засоби, які надходять на підприємство як внесок до статутного капіталу, при безоплатному отриманні об'єкта тощо, але визначення цього поняття не наведено в П(С)БО 7 «Основні засоби», тільки в П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Ці невизначеності можуть призвести до суттєвих помилок в обліку. Відповідно до МСБО 16, балансова вартість – це сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності [4, п. 6]. Отже, виходячи з цього балансова вартість та залишкова вартість – це аналогічні поняття, тому в українському бухгалтерському та податковому законодавстві слід врегулювати це питання, вибравши для використання міжнародне поняття – балансова вартість.

**Висновки.** Висновки і перспективи подальших досліджень. На сучасному етапі розвитку суспільства важливу роль у діяльності суб'єктів господарювання відіграють основні засоби. Вони використовуються у виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, потрібні для задоволення потреб управлінського та виробничого персоналу. На основі інформації про їх стан інвесторами приймають рішення щодо інвестиційних вкладень. Для ефективного управління необоротними матеріальними активами необхідним є урегульованість питань, що стосуються їх облікового відображення, нарахування амортизації та визначення вартості об'єктів. Сучасні законодавчі акти з бухгалтерського обліку недосконалі, тому потребують уточнення деякі моменти. Провівши дослідження визначено основні проблемні питання та запропоновано шляхи їх вирішення. Одним з критеріїв визнання основних засобів є достовірність їх оцінка. В податковому законодавстві визначено вартісну межу (1000 грн) основних засобів, в бухгалтерському обліку цього немає. Це призводить до розбіжностей у визначенні вартості основних засобів, що амортизується. На нашу думку, слід:

- керуватися міжнародними стандартами обліку та звітності і не

визначати законодавчо вартісної межі, а дозволити обирати її підприємству самостійно. Цей момент призведе до узгодження податкового та бухгалтерського обліку;

- відмовитися від використання поняття «залишкова вартість» та використовувати міжнародне поняття «балансова вартість»;

- відобразити у складі первісної вартості необоротних матеріальних активів відсотки на кредити і позики, які використовуються для придбання (створення) основного засобу, оскільки вони збільшують такі витрати. Але відносити до первісної вартості тільки частину відсотків, яка виплачується до моменту введення об'єкту в експлуатацію.

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2002. 1440 с.
2. Лангазова В.В. Проблемні питання оцінки основних засобів та інших необоротних матеріальних активів / В.В. Лангазова // Вісник Луганського національного аграрного університету. – № 2. – 2010. – С. 16–23.
3. МСБО №16 «Основні засоби» від 1982р. зі змінами від 01.01.2009 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. №92 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. №92 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
7. Сейон В.С. Оцінка основних засобів в українській та угорській обліковій практиці / В.С.Сеймон // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 4. – С. 96–101.