

стандартів, законодавчих і нормативних вимог: Рішення Аудиторської палати України від 23.04.2009 № 201/4 // : www.apu.com.ua.

9. Про затвердження результатів зовнішніх перевірок систем контролю якості, створених аудиторськими фірмами та аудиторами: Рішення Аудиторської палати України від 25.02.2010 № 211/6 // www.apu.com.ua.

10. Про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності: Директива 2006/43/ЄС Європейського парламенту та Ради від 17.05.2006 // zakon1.rada.gov.ua.

11. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2007 року / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куликов. - К.: Статус, 2007. - 1172 с.

12. Редько О.Ю. Методологія та організація професійного аудиту в Україні. Стан та перспективи розвитку: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Держ. ком. статистики України, Держ. акад. статистики, обліку та аудиту. - К., 2009. - 40 с.

13. Реєстр аудиторів та аудиторських фірм // Аудиторська палата України // www.apu.com.ua.

***Annotation.** The article examines the possibility of coverage quality audit services and factors of legal guarantees. Analysis of their compliance with European legislation and outlines the major differences.*

***Key words:** audit, quality audit, legal, quality assurance audit.*

УДК 657: 330.53

Г.В. Веріга, к.е.н., доцент; **С.О. Корабльова**, магістр,
Донецький державний університет управління, м. Донецьк

ВПЛИВ ІНФЛЯЦІЇ НА ОЦІНКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ОБЛІКУ

Статтю присвячено актуальному аспекту обліку основних засобів за умов дії інфляційних процесів в Україні, а саме їх переоцінці, як важливому інструменту подолання негативного впливу інфляції.

***Ключові слова:** основні засоби, облік, справедлива вартість, переоцінка, індекс інфляції, індексація.*

Постановка проблеми. Система бухгалтерського обліку виступає джерелом фінансової інформації, яка необхідна керівній ланці підприємства, зокрема для своєчасного реагування на вплив зовнішнього середовища.

Одним з факторів, що постійно впливає як на економіку країни в цілому, так і на окреме підприємство, є інфляція. В умовах інфляції дані бухгалтерського обліку піддаються перекручуванню та можуть виявитися джерелом необ'єктивної інформації (рис.1).

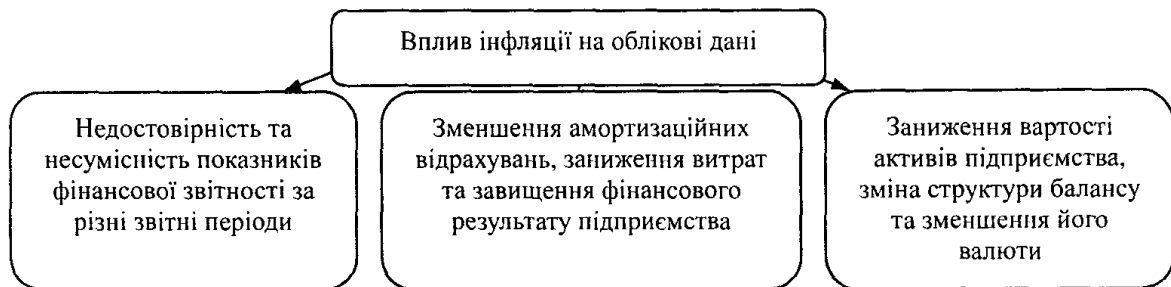


Рис. 1. Вплив інфляційних процесів на облікові дані діяльності підприємства

З метою достовірної оцінки об'єктів бухгалтерського обліку застосовують два методи протидії негативному впливу інфляції: індексацію та переоцінку. Об'єктами обліку, які найбільш відчутно потребують врахування впливу інфляційних процесів для правильної оцінки, є необоротні активи, в першу чергу - основні засоби.

Дослідженню питань індексації та переоцінки основних засобів присвячено праці вітчизняних учених-економістів, а саме Н.В. Круша [1], Н.А.Остап'юк [2], С.Ф. Голова, Г.Г. Кірейцева, В.В. Сопка, І.В. Павлюка та інших. Однак, постійні зміни законодавчої й нормативної бази податкового і фінансового обліку усувають одні неузгодженості, але приводять до інших, що потребує уваги.

Метою дослідження є аналіз механізму переоцінки основних засобів в фінансовому й податковому обліку та її впливу на результати діяльності підприємства в умовах інфляції.

Виклад основного матеріалу. Складність оцінювання основних засобів пов'язана з тривалим строком їх експлуатації і впливом багатьох чинників: фізичного і морального зносу, інфляції, співвідношення попиту та пропозиції, облікової політики підприємства, державної політики. Серед усіх факторів впливу інфляція є однозначно негативним чинником, при цьому вона єдина сприяє підвищенню справедливої вартості основних засобів. Однак, необхідність її урахування не суперечить принципу обачності, який потребує від бухгалтера використання методів оцінки, які, зокрема, запобігають завищенню оцінки активів підприємства.

На сьогодні в Україні в практиці фінансового обліку, з метою подолання негативного впливу інфляційних процесів, застосовується переоцінка, яка є одним із облікових методів.

Згідно з п.16 П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство *може* переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість на дату балансу суттєво відрізняється від справедливої. У випадку здійснення такої переоцінки вона має проводитися для всіх об'єктів групи, до якої відноситься об'єкт, що переоцінюється [3]. При цьому порогом суттєвості для переоцінювання або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може прийматися величина, що дорівнює 1% чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10%-му відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їхньої вихідної вартості [1, с. 177].

Справедлива вартість об'єкта основних засобів може коливатися в бік зменшення або збільшення, тому підприємство може неодноразово як уцінювати, так і дооцінювати той самий об'єкт. Розрахунок суми переоцінки проводиться шляхом перемноження первісної вартості та суми зносу на індекс переоцінки, який визначається співвідношенням справедливої і залишкової вартості об'єкта, що переоцінюється. Індекс переоцінки визначається окремо для кожного об'єкта основних засобів. Результати переоцінки відображаються на дату балансу (останній день року), а строки її безпосереднього здійснення підприємство обирає самостійно протягом року.

Паралельно з фінансовим, у податковому обліку також передбачена переоцінка (до 2011 року - індексація) основних засобів, однак вона проводиться зовсім в іншому порядку й в інші терміни. Так, згідно із п. 146.21 ПКУ [4], платники податків всім форм власності *мають право* здійснювати щорічну переоцінку балансової вартості груп основних засобів на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою:

$$Ki = [I, -10] : 100, (1)$$

де I , - індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація, %..

На думку авторів, використання в наведеній формулі офіційного індексу інфляції не коректне, оскільки він відображає інфляційні процеси на ринку споживчих цін, але не відповідає індексу зростання цін на засоби виробництва, тому індексація за такою методикою не може забезпечити відповідності балансової і справедливої і вартості основних засобів.

На відміну від переоцінки в фінансовому обліку, податкова переоцінка проводиться тільки після закінчення року, тільки балансової вартості груп основних засобів, а не окремих її об'єктів і тільки за умови, що річний індекс інфляції був

більший за 110% ($K_i > 1$), що унеможливило проведення «податкової уцінки», бо індексація при $K_i < 1$ не проводиться.

Серед основних засобів особливе місце посідає земля як об'єкт обліку і переоцінки. Для уточнення нормативної грошової оцінки землі у зв'язку із інфляційними процесами також застосовується коефіцієнт індексації. Проте, якщо раніше для його розрахунку використовувався середньорічний індекс інфляції року, за результатами якого проводилась індексація (згідно Постанови КМУ від 12.05.2000р. № 783 «Про проведення індексації грошової оцінки земель»), то тепер, згідно до вимог п. 289.2 ПКУ [4], потрібно використовувати індекс споживчих цін за попередній рік. Середньорічний індекс інфляції - це величина, яка характеризує співвідношення двох значень: зростання цін поточного року загалом до зростання цін минулого року загалом. Тобто, індекс споживчих цін та середньорічний індекс інфляції - різні величини: перша характеризує поведінку цін, а друга - поведінку власне інфляції, і їх показники досить суттєво відрізняються (табл. 1).

Таблиця 1

Індекси інфляції в Україні за 2000-2010 роки, %

Індекс інфляції	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
річний (індекс споживчих цін)	125,8	106,1	99,4	108,2	112,3	110,3	111,6	116,6	122,3	112,3	109,1
середньорічний	128,2	112,0	100,8	105,2	109,0	113,5	109,1	112,8	125,2	115,9	109,4

За результатами дослідження можна виділити наступні відмінності між податковою та обліковою переоцінкою, наведені в табл. 2.

Таблиця 2

Основні відмінності між переоцінкою основних засобів в обліку

Фактори	Переоцінка згідно П(С)БО 7	Переоцінка згідно Податкового кодексу України
Обов'язковість проведення	підприємство само вирішує, чи необхідно її проводити	
Частота проведення та строки	обмеження відсутні; головне для підприємства – дотримуватися умов проведення переоцінки	переоцінка здійснюється за результатами року
Умова проведення	залишкова вартість об'єкта основних засобів має відрізнятися від його справедливої вартості на дату балансу більш ніж на 10%	переоцінка проводиться, тільки, якщо індекс інфляції попереднього року перевищує 10%
Величини, що враховуються при розрахунку	залишкова та справедлива вартість необоротних активів	річний та середньорічний індекси інфляції
Показники коригування вартості	індекс переоцінки	коефіцієнт індексації
Застосування індексу	індекси переоцінки для необоротних активів однієї і тієї самої групи можуть відрізнятися один від одного (за деякими з них балансова вартість під час переоцінювання може взагалі не змінюватись)	переоцінці підлягає балансова вартість груп основних засобів, причому всі вони індексуються на однаковий коефіцієнт
Результат	може бути як уцінка, так і дооцінка балансової вартості кожного об'єкта	передбачає тільки збільшення балансової вартості

Висновки та перспективи подальших досліджень. Аналіз практики оцінки основних засобів у фінансовому і податковому обліку за умов інфляції вказує на низку проблем, серед яких у статті розглянуто такі:

- громіздкий та потребуючий кваліфікованого підходу механізм переоцінювання, з одного боку, та необов'язковість його здійснення, з іншого, штовхає підприємства на нехтування переоцінкою, що призводить до неспівставності облікових оцінок різних підприємств;
- неузгодженість законодавчої та нормативної бази переоцінки перекручує фінансову інформацію, а також дає підставу до креативного, в негативному розумінні, підходу в обліку та маніпулювання обліковими даними;
- відсутній єдиний підхід щодо використання індексів інфляції для об'єктивного урахування впливу інфляційних процесів на зміну справедливої вартості основних засобів;
- відмінності в податковому й фінансовому обліку дають різний результат переоцінки за однакових умов.

Окреслені проблеми призводять до викривлення даних у фінансових звітах, що негативно впливає на рішення користувачів усіх рівнів. Тому актуальною є задача розробки єдиного облікового алгоритму урахування впливу інфляції на оцінку та переоцінку основних засобів.

Список використаних джерел

1. Круш Н.В. Інфляція: суть, форми та її оцінка [текст]: навч. посіб.: рек. м-вом освіти і науки України / Н.В. Круш, О.В. Клименко. - К.: ЦУЛ, 2010. - 288 с.
2. Остап'юк Н.А. Облікове відображення впливу інфляції: напрями організації [текст] / Н.А. Остап'юк // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. - 2010. - №2(52). - С. 47-50.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства України від 27 квіт. 2001 р. № 92 [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakonl.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=2&user=1292934686141732>.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI зі змінами, внесеними згідно із Законом N 2856-VI (2856-17) від 23.12.2010 [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?user=a&find=1&typ=21>.

Annotation: *The article is devoted to the accounting of fixed assets under the influence of inflation in Ukraine, namely their reappraised as an important tool to overcome the negative impact of inflation.*

Key words: *fixed assets, accounting, fair value, revaluation, inflation, indexation.*