

## **ЗАЛЕЖНІСТЬ ФІНАНСОВИХ ПОКАЗНИКІВ ВІД ПРОВЕДЕННЯ ПЕРЕОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Статтю присвячено актуальним аспектам обліку основних засобів, що потребують подальшого вивчення, уточнення та наближення до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, а саме: питанню оцінки та переоцінки об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку, яке є одним із концептуальних питань обліку основних засобів.

Статья посвящена актуальным аспектам учета основных средств, требующих дальнейшего изучения, уточнения и приближения к международным стандартам бухгалтерского учета, а именно: вопросу и переоценки объектов основных средств в бухгалтерском учете, которое является одним из концептуальных вопросов учета основных средств.

The article is devoted to topical aspects of fixed assets that require further study, clarification and alignment with international accounting standards, namely the issue of assessment and reassessment of fixed assets in accounting, which is one of the conceptual issues of fixed assets.

Ключові слова: переоцінка основних засобів, основні засоби, первісна вартість, амортизація об'єкта, ринкова ціна, прибуток.

Основні засоби та інші необоротні матеріальні активи відіграють важливу роль у господарській діяльності підприємств, без їх наявності стає неможливим процес виробництва продукції, надання послуг і виконання робіт.

Для формування повної і достовірної інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства, характеристики ресурсів, оцінки майнових статей балансу необхідно мати чітке уявлення про вартість його активів, найбільшу частку яких, як правило, становлять основні засоби.

Здійснення господарських операцій з оренди майна, застави, страхування, інвестування, виділення часток у статутному капіталі при створенні нового чи при ліквідації підприємства – вимагають наявності якнайточнішої інформації про вартість основних засобів.

Тому процес проведення переоцінки є дуже важливим, але водночас складним і трудомістким. Це зумовлено складністю методології відображення в обліку результатів переоцінки. Причинами цього є і використання нових економічних термінів, і складність формулювання положень нормативних актів, і навіть протиріччя між їх нормами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій свідчить, що дослідженню проблеми оцінки та переоцінки об'єктів бухгалтерського обліку присвячені роботи багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема: С.В.Мочерного [8], А.Г.Загородного [6], Я.С.Ларіної [8], Л.Г.Ловінської [7], Л.Г.Вознюка [6], Л.К.Сука [9], В.М.Галасюка [10] та інших.

Мета дослідження полягає у проведенні критичного аналізу проблем, пов'язаних з відображенням переоцінки основних засобів як інструменту збереження економічної цінності активів підприємства в бухгалтерському обліку з урахуванням зарубіжного досвіду та його впливу на фінансові показники.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити завдання:

- уточнення понятійного апарату термінів «оцінка» та «переоцінка»;
- вивчення зарубіжного досвіду щодо переоцінки та її відображення в обліку

та звітності;

- пошук нових методів підвищення ефективності проведення переоцінки.

В Україні триває процес реформування бухгалтерського обліку та його наближення до міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Спочатку було надано чинності положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, введено в дію План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, й надалі цей процес вдосконалюється.

Здійснення ефективних заходів щодо сприяння розвитку економіки України та її інтеграції у світову економіку передбачає пошук принципово нових підходів до управління матеріально-технічною базою суб'єктів господарювання, зокрема основних засобів. Від стану основних засобів конкретного суб'єкта господарювання залежить технічний та технологічний рівень виробництва, якість послуг, що надаються, забезпечення отримання економічних вигод у майбутньому [2]. Одним із важливих чинників збереження економічної цінності необоротних активів підприємства є переоцінка основних засобів.

У даний час здійснювати переоцінку основних засобів можливо за умови цілого комплексу проблем, які пов'язані з визначенням фінансового стану організації. Особливо це відноситься до співвідношення капіталу організації, що міститься в статуті та відбитого в третьому розділі пасиву балансу, і капіталу в активах організації, тобто відображених ресурсів у першому і другому розділах балансу.

Ведення бухгалтерського обліку основних засобів в Україні регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 зі змінами від 2011 року, який охоплює встановлені методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Однією з передумов адаптації підприємств до випробувань ринку є обґрунтування політики переоцінки вартості активів.

Одним з проблемних питань відображення переоцінки основних засобів є неузгодженість понятійного апарату, який використовується в нормативній, навчальній та науковій літературі, зокрема термінів «оцінка» та «переоцінка». Неузгодженість трактування зазначених понять призводить до неоднозначного їх відображення в бухгалтерському обліку [3]. У табл. 1 наведено трактування термінів «оцінка» та «переоцінка» в економічних джерелах, зарубіжних країнах і МСФЗ.

Підсумовуючи вищезгадане, погляди на трактування понять «оцінка» та «переоцінка» майже не відрізняються. Але як свідчить світова практика, в країнах з ринковою економікою, відповідно до вимог та рекомендацій МСБО, періодично здійснюється переоцінка основних засобів, проведення якої, перш за все, пов'язано з підвищенням ефективності фінансової діяльності підприємств.

Якщо звернутися до МСФЗ, то цим документом передбачено такі методи оцінки активів: за фактичною собівартістю, за відновною вартістю, за можливою ціною продажу. При цьому в МСФЗ з обліку основних засобів зазначено, що у випадку

*ОБЛК, АНАЛІЗ, АУДИТ*

переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Групою основних засобів вважається сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання об'єктів основних засобів. А згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», для оцінювання основних засобів дозволяється використовувати два види оцінки: за історичною собівартістю та за справедливою вартістю. Переоцінка об'єкта основних засобів згідно з П(С)БО 7 п.16 може здійснюватися, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Тобто підприємство має можливість прийняти рішення про проведення переоцінки основних засобів і доведення їх вартості до справедливої вартості цього об'єкта: з урахуванням ступеня його зносу, модернізації, дообладнання тощо.

Таблиця 1

*Поняття «оцінка» та «переоцінка» в економічній літературі та МСФЗ*

Автори	Визначення
<b>Оцінка основних засобів</b>	
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. [6]	Оцінка нерухомого майна – процес визначення ринкової, балансової чи залишкової вартості нерухомого майна з метою проведення операцій купівлі-продажу чи застави майна (іпотека), розподілу майна та встановлення часток майна, що перебуває у спільній власності, оподаткування майна чи сплати державного мита тощо.
Ловінська [7]	Це складова методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, створення якісних характеристик обліковоаналітичної інформації та інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану підприємства й ефективності його менеджменту.
Сук Л.К.[9]	Основні засоби оцінюють за сумою витрат на виготовлення, спорудження або придбання об'єктів, включаючи витрати на їх доставку та встановлення.
ПБО 6/01 [14]	Об'єкти основних засобів приймаються до обліку за первісною оцінкою, яка включає покупну ціну, в т.ч. імпортні мита та невідшкодовані податки, а також прямі витрати на приведення об'єкта в робочий стан для використання за призначенням.
МСФЗ	Процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися і відображатися елементи фінансових звітів у балансі та в звіті про прибутки й збитки.
<b>Переоцінка основних засобів</b>	
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. [6]	Переоцінювання основних фондів – зміна вартості основних фондів з метою приведення її до відповідності з новими умовами відтворення. Застосовується для: усунення змішаної оцінки основних фондів за їх початковою вартістю в цінах різних років; встановлення цін, які б відповідали ринковим цінам на момент поф.; визначення фактичного спрацювання засобів праці (у грошовій оцінці) і порівняння його з накопиченими амортизаційними відрахуваннями. поф. дає змогу отримати об'єктивні дані про загальний обсяг, виду і галузеву структури, територіальний розподіл і технічний стан основних фондів.
Ловінська [7]	Корегування первісної вартості об'єктів основних засобів бухгалтерського обліку, тобто її зміна.
Сук Л.К. [9]	Переоцінка основних засобів – це доведення залишкової їх вартості до справедливої. Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оглата зобов'язань в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
Галасюк В.М. [10]	Суть переоцінки основних засобів полягає в приведенні залишкової вартості у відповідність з їх реальною справедливою вартістю. Переоцінка основних засобів у бухгалтерському обліку здійснюється за самостійним вирішенням підприємства.
Бутинець Ф.Ф. [11]	Переоцінка основних засобів проводиться за умови, що його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. Операції з переоцінки включають операції зі збільшення вартості об'єкта основних засобів та їх зносу – дооцінку, а також операції зі зменшення первісної вартості об'єкта основних засобів – уцінку.
Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. [12]	Переоцінка має здійснюватися у випадку, якщо балансова вартість об'єкта основних засобів помітно відрізняється від його справедливої вартості. Якщо внаслідок переоцінки балансова вартість збільшується, то суму дооцінки відображають у статті «Інший додатковий капітал», якщо зменшується – уцінку відображають як витрати.
ПБО 6/01 [14]	При переоцінці основного засобу перераховується його первісна вартість, а якщо даний об'єкт раніше переоцінювався – поточна вартість. Одночасно перераховується і сума амортизації, нарахована по цьому об'єкту за весь час його використання, для чого застосовується коефіцієнт переоцінки. Величину даного коефіцієнта визначають діленням віднової вартості основного

## ОБЛК, АНАЛІЗ, АУДИТ

	засобу (на дату останньої переоцінки) на його первісну вартість (на дату попередньої переоцінки).
МСФЗ	Переоцінка відбувається за перерахунком активів та зобов'язань.

Необхідність проведення переоцінки основних засобів пов'язана з низкою факторів: розвитком науково-технічного прогресу і зростання продуктивності праці; інфляційними процесами; купівельною спроможністю грошових одиниць; адекватною поточному моменту ринковою вартістю. Однак практика останніх років показала, що переоцінка може бути дуже ефективним інструментом вирішення цілої низки важливих питань: врахування інтересів акціонерів господарських товариств і самих товариств як суб'єктів економічних відносин; формування збільшених статутних капіталів; врахування інтересів господарюючих суб'єктів в умовах державного регулювання окремих видів цін і тарифів [6].

У даний час переоцінка здійснюється шляхом прямого перерахунку за документально підтвердженими ринковими цінами. Метод прямої переоцінки полягає в перерахунку вартості окремих елементів основних засобів за документально підтвердженими ринковими цінами на нові об'єкти, аналогічні оцінюваним (на 1 січня відповідного року). Переоцінка об'єкта основних засобів проводиться шляхом перерахунку його первісної вартості або поточної (відновної) вартості, якщо даний об'єкт переоцінювався раніше, і суми амортизації, нарахованої за весь час використання об'єкта.

Управління вартістю майна має великий вплив на діяльність підприємства, особливо, якщо частка основних засобів у структурі активів досить велика. Оскільки занижена вартість основних засобів (так само, як і завищена) значно спотворює фінансові показники підприємства, обмежує задоволення потреби в інвестиціях на оновлення основних засобів.

З розвитком ринкових відносин проблеми, пов'язані з оцінкою основних засобів, набувають особливої актуальності. Це визначається, виходячи з декількох умов: від правильної оцінки майна залежать витрати організацій в частині амортизаційних відрахувань, податку на майно, а також від неї залежить оцінка майнового стану фірми загалом. Таким чином, з одного боку, переоцінка необхідна з позиції інтересів власників, з іншого боку, мають місце економічні обмеження її проведення (рис. 1).

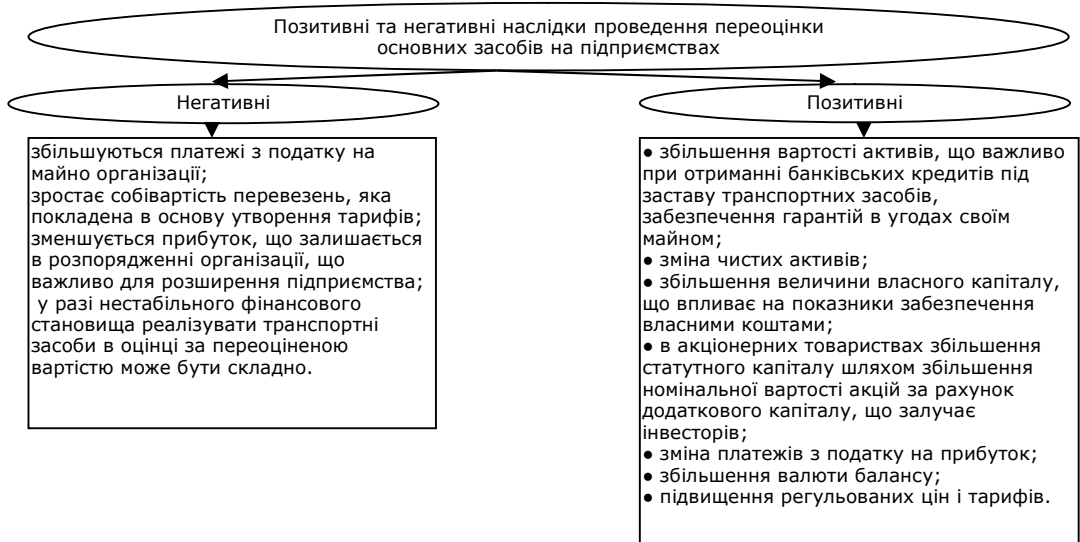


Рис. 1. Вплив проведення переоцінки основних засобів на фінансові показники підприємств\*

\*Побудовано автором за джерелами [2; 3; 15]

Переоцінка основних засобів є важливим фактором, що справляє істотний позитивний та негативний вплив на параметри господарської діяльності організацій, в тому числі на фінансовий стан, податкові зобов'язання тощо. Вона дозволяє наблизити балансову вартість майна до ринкової. Своєчасна переоцінка основних засобів фірм є вкрай важливою процедурою. Завдяки переоцінці встановлюється дійсна вартість основних активів організації відповідно до ринкової ціни на поточний момент. У протилежному випадку з'являється високий ризик зниження рентабельності підприємства. Необхідність переоцінки основних засобів виникає, коли їх облік за первісною вартістю втрачає свою порівнянність.

Проблема визначення справедливої вартості різних категорій активів хоч і є досить складною, але цілком вирішуваною, якщо до цієї роботи залучаються фахівці-оцінювачі, які мають достатній досвід і сертифікаційний документ на право проведення робіт з незалежної оцінки об'єктів у матеріальній формі, майнових прав та бізнесу. Для розв'язання цієї проблеми в оцінній практиці розроблений і широко застосовується цілий арсенал підходів, методів, що використовуються в зарубіжних країнах на основі МСФЗ та оціночних процедур. В остаточному підсумку проведення переоцінки активів досить позитивно позначається на всіх сферах діяльності підприємства: дозволяє отримати достовірну вартість необоротних активів; забезпечує можливість управління розмірами, динамікою амортизаційного фонду, які є джерелом власних інвестицій та спрямовуються на оновлення виробничих фондів, оптимізацію потоків амортизованої вартості і підвищення ефективності виробництва; сприяє зростанню довіри до облікової політики підприємства з боку потенційних інвесторів (у тому числі іноземних), кредиторів, інших фінансових інститутів.

Таким чином, проведення переоцінки основних засобів є складним і

багаторівневим процесом, що підтверджується значними затратами праці на усіх етапах його здійснення: від обґрунтованості прийняття рішення про проведення переоцінки до визначення її кінцевих результатів. Переоцінка основних засобів як інструмент збереження економічної цінності активів підприємства забезпечує відображення реальної ринкової вартості активів в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

**Список використаних джерел:**

1. Супрунова І.В. Переоцінка основних засобів підприємства як інструмент збереження активів // Супрунова І. В. / Вісник ЖДТУ - №3 (57) – 2010.
2. Коренева О. Г. Переоцінка основних засобів: податковий та фінансовий облік. // Коренева О. Г. / Економічні науки. – № 4 - 2011.
3. Озеран О. В. Переоцінка основних засобів комунальних підприємств. // Озеран О. В. / Вісник ЖДТУ № 4 (59). – 2011.
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності (IAS) 16 "Основні засоби": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/archive>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z028>.
6. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. Облік і аудит: Термінологічний словник. – Львів: "Центр Європи", 2002. – 671 с.
7. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: Монографія / Л.Ловінська. – К.: КНЕУ, 2006. – 253 с.
8. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т.2 / За ред.. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2006. – 568 с.
9. Сук Л. К. Фінансовий облік: навчальний посібник / Л. К. Сук. – К: КНЕУ, 2007. – 345 с.
10. Галасюк, В.М. Переоцінка основних засобів [Текст]/В.М. Галасюк// Бухгалтер.- 2008. - №18.- С. 45-49
11. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік, аналіз та аудит» ВНЗ. / За ред.. Ф. Ф. Бутинця. – 5-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2003. 726 с.
12. Чебанова Н. В., Василенко Ю. А. Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. – К: Видавничий центр «Академія», 2002. – 672 с.
13. Бутинець Ф. Ф., Горещька Л. Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник для студентів ВНЗ спеціальності « Облік і аудит». / За редакцією Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 544 с.
14. Положення, затв. наказом Мінфіну Росії від 29.07.1998 № 34н; п. 15 ПБУ 6/01, пп. 43-48 Методичних вказівок, утв. наказом Мінфіну Росії від 02.07.2010 № 66н.
15. Гульпенко К. В. Влияние переоценки основных средств на финансовые показатели транспортной организации. // К. В. Гульпенко / Евразийский международный научно-аналитический журнал. - №4 (32). – 2009.