
Оцінка в системі бухгалтерського обліку

УДК 657.372.2

О.О. БАРАНІК, *ст. викладач,
кафедра бухгалтерського обліку,
Сумський національний аграрний університет*

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Одним із важливих аспектів облікової політики підприємства має бути об'єктивне застосування методів формування вартості основних засобів, адже саме її закладено в основу принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, а саме обачності, за яким необхідно запобігати завищенню оцінки активів.

Матеріальною основою виробничого процесу є насамперед засоби праці, що характеризують технічний і економічний рівень розвитку суспільства та являють собою необхідний елемент виробництва, обігу й надання послуг. На підприємствах сукупність засобів праці набуває економічної форми основних засобів.

Грошова оцінка основних засобів відіграє велику роль в правильному встановленні їх об'єму, складу і структури, визначенні розміру амортизаційних відрахувань і обчисленні собівартості продукції, а також в розрахунках економічної ефективності капітальних вкладень (інвестицій). Також оцінка використовується як інструмент обміну та облікового відображення актів купівлі-продажу в умовах товарно-грошових відносин.

Тому, перед бухгалтерським обліком основних засобів постають такі завдання: точне визначення, правильна класифікація, достовірна оцінка, обґрунтованість амортизаційних відрахувань, встановлення подальших витрат, пов'язаних із експлуатацією об'єктів та інші.

В Україні триває процес реформування бухгалтерського обліку та наближення його до міжнародних стандартів фінансової звітності. Із цією метою набрали чинності положення (стандарти) бухгалтерського обліку, введено в дію План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарсь-

ких операцій підприємств та організацій та інші нормативні документи.

Ведення бухгалтерського обліку основних засобів в Україні регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби», яким встановлено методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Загальновизнано, що оцінка є складовою методу бухгалтерського обліку. На методологію та організацію реалізації функції оцінки в сучасній системі бухгалтерського обліку протягом всієї історії його існування найбільший вплив мали два чинники - гроші як вимірник вартості об'єктів бухгалтерського обліку та потреби управління в обліковій інформації. Вплив грошей, як вимірника вартості, зумовлений тим, що оцінка об'єктів бухгалтерського обліку здійснюється в певній грошовій одиниці і з використанням певних методів визначення вартості.

Вплив потреб управління в обліковій інформації на оцінку господарських об'єктів зумовлений тим, що бухгалтерський облік зокрема і господарський облік в цілому є видом управлінської діяльності, спрямованим на інформаційне забезпечення обґрунтування управлінських рішень. Зміна внутрішнього і зовнішнього середовища як підприємства, так і економіки в цілому впливає на змістовні аспекти управління, а отже на його інформаційні потреби і відповідно на методологічні та організаційні засади обліку й оцінки його об'єктів. Сучасні зміни в світовій економіці та економіці України вимагають посилення стратегічного управління, що, в свою чергу, посилило інтеграційні процеси між різними обліковими системами.

В зв'язку з переходом нашої держави на ринкові відносини виникли проблеми оцінки (як елемента методу обліку), яка з методологічної точки зору є одним з найважливіших аспектів обліку.

Від того, наскільки правильно оцінені основні засоби, залежить точність показників наявності, структури та динаміки основних засобів. Наслідком неправильної оцінки основних засобів

може стати неточне обчислення сум зносу, що призведе до неправильного визначення собівартості продукції, яка виготовляється. А, це, у свою чергу, стане причиною спотворення значень показників прибутку та показників, які характеризують ефективність виробництва.

Ще у свій у свій час, Ле-Кутре В. писав: «... можна сміливо сказати, що література про баланс займалась перші 40-50 років виключно питаннями оцінки, всі інші питання залишались в стороні» [1, с. 50].

Відомий математик та філософ Лейбніц Г.В. також займався питаннями оцінювання. Він запропонував використовувати експертну оцінку, яка спирається на поточні ціни [2, с. 41].

На початку XIX ст. були наявні дві протилежні концепції оцінювання. Зокрема, Глебов С.Ф. був прихильником оцінки цінностей за цінами 1913 р. та пропонував систематично проводити переоцінку об'єктів [3, с. 106-127]. Протягом тривалого часу використовувалася саме ця методика.

У наш час значний внесок в теоретичне обґрунтування сутності та функцій оцінки зробили Соколов Я.В. [4, с. 344], Палій В.Ф. [5, с. 225].

Дослідження Малюги М.Н. спрямовані на доведення положення, що оцінка є невід'ємним елементом методу бухгалтерського обліку, деталізації класифікації оцінок, удосконаленню методик оцінки окремих об'єктів обліку, питанням розроблення облікової політики стосовно оцінки [6, с. 12].

Оцінка - це процес усвідомлення позитивної чи негативної значимості будь-яких господарських явищ, результатів праці, форм виробничо-трудової діяльності, матеріальних подій, здобутків господарювання для задоволення людських потреб, інтересів, цілей суб'єкта [7, с. 70].

У бухгалтерському обліку витрати зазвичай відображаються за первісною вартістю, що частково обумовлено прагненням забезпечити повну об'єктивність відповідних рахунків. Облік за первісною вартістю передбачає, що товари або активи, які використовуються у виробництві, повинні оцінюватися виходячи з фактично понесених видатків на придбання цих товарів чи активів, незалежно від того, наскільки давно в минулому ці видатки

мали місце. Разом з тим в системі національних рахунків застосовується поняття витрат згідно визначенню прийнятому в економіці. Витрати пов'язані з використанням якого-небудь існуючого активу чи товару у процесі виробництва, вимірюються сумою, яка могла бути отримана при іншому використанні цього активу чи товару. На відміну від витрат на придбання активу, понесених у визначений момент у минулому, витрати втраченої корисності вираховуються відносно можливостей, втрачених на момент використання даного активу чи ресурсу. На практиці обліку витрат втраченої корисності найбільш відповідає облік за поточною вартістю, при якому використані у виробництві активи та товари оцінюються за їх фактичними або поточними ринковими цінами на момент здійснення виробництва [8, с. 123].

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», для оцінювання основних засобів дозволяється використовувати два види оцінки: за історичною собівартістю та за справедливою вартістю.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», одним із принципів бухгалтерського обліку є принцип історичної (фактичної) собівартості, згідно з яким, пріоритетною для цілей бухгалтерського обліку є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.

Однак, метод оцінки за історичною собівартістю не враховує процесів зносу основних засобів. Тому однакові основні засоби, придбані в різний час, будуть мати зовсім різні технічні можливості та різну вартість.

Також необхідно зауважити, що оцінка основних засобів як економічного ресурсу може бути викривлена внаслідок того, що методологією бухгалтерського обліку чітко не визначено, який же із п'яти можливих за П(С)БО 7 «Основні засоби» методів нарахування амортизації найбільше корелює з їх зносом.

Зміна історичної вартості активів можлива також з причини дії зовнішніх щодо підприємства чинників, а саме - зміни курсу національної валюти, коливання цін на ринку подібних активів, зменшення або відновлення корисності активів. Дія цих чинників спричиняє як знецінення активів, так і збільшення їхньої вартості.

Що стосується справедливої вартості об'єкта основних засобів, то вона визначається самим підприємством за ринковою вартістю, а у випадку відсутності даних про його ринкову вартість - за відновною вартістю (теперішньою собівартістю придбання з урахуванням суми зносу на дату оцінювання).

Тобто, даний вид оцінки дозволяє визначити реальну вартість основних засобів підприємства, яка відповідатиме певному моменту часу.

Отже, оцінка основних засобів - це специфічна форма ціни, яка використовується для правильного визначення їх загальної вартості, складу та структури, величини амортизаційних відрахувань, собівартості продукції, а також прибутку й рентабельності діяльності підприємства.

Вирішення проблеми об'єктивності оцінки основних засобів як одного з основних чинників економічних ресурсів, які забезпечують діяльність підприємств, лежить у площині обґрунтування методики визначення їх зносу.

Список використаних джерел

1. Ле-Кутре В. Основы балансоведения / В. Ле-Кутре. - М.: МАКИЗ, 1925. - 380 с.
2. Лейбниц Г.В. Новые опыты о человеческом разуме: [пер. с нем.] / Г.В. Лейбниц. - М.-Л.: Соцэкгиз, 1936. - 215 с.
3. Глебов С.Ф. Основные проблемы учета в условиях падающей валюты / С.Ф. Глебов // Бухгалтерский учет при падающей валюте. - М.: Вся Россия, 1923.
4. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. - М.: Финансы и статистика, 2000. - 496 с.
5. Палий В.Ф. Введение в теорию бухгалтерского учета / В.Ф. Палий, Я.В. Соколов. - М.: Финансы, 1979. - 304 с.
6. Малога Н.М. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи (на прикладі підприємств Житомирської області): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / Наталія Михайлівна Малога / Ін-т аграр. економіки УААН. - К., 1999. - 20 с.
7. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. [для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»] / Ф.Ф. Бутинець. - [2-е вид. доп. перероб.] - Житомир : ЖІТІ, 2000. - 640 с.
8. Краєвський В.М. Проблеми оцінки у різних облікових системах / В.М. Краєвський // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. - 2010. - № 2(52). - С. 123-124.