

21. Фінанси підприємств: Підручник (Керівник авт. кол. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. — 2-е вид., перероб. та доп.. — К.: КНЕУ, 1999. — 384 с.

22. Демьяненко Н. Я. К вопросу об экономической сущности оборотных средств // Деньги и кредит. — 1989. — № 1. — С. 39—42.

В. В. ХОДЗИЦЬКА, асистент

ОСНОВНІ ЗАСОБИ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

В Україні продовжується розроблення та затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які сприяють реалізації Програми реформування бухгалтерського обліку в Україні. Положення (стандарт) «Основні засоби» має бути узгоджений з податковим обліком основних засобів. Тому розкриття аспектів відображення основних засобів у міжнародних стандартах фінансової звітності є вчасним.

Основні засоби становлять головну частину активів компаній, діючих у різних сферах підприємництва. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Облік основних засобів» прийнятий у 1993 р.

До основних засобів відносять матеріальні активи, включаючи нерухомість та обладнання, які:

1) використовуються в діяльності компанії з метою виробництва, здачі в оренду;

2) мають строк використання більше одного року.

Критерієм кількісного оцінювання довготривалості використання основних засобів є строк корисного використання. Строк корисного використання — це очікуваний період використання об'єкта, кількість продукції або обсяг виконаних робіт, які компанія розраховує здійснити з використанням даного об'єкта. Цей показник має три важливі особливості:

- Основні засоби втрачають можливість приносити економічну вигоду, тобто мають обмежений строк корисного використання (за винятком землі).

- Відсутня можливість точно визначити строк корисного використання, тому що він встановлюється на основі приблизної оцінки.

- Ураховуючи те, що кожна компанія може самостійно визначати строки корисного використання об'єктів, однакові об'єкти мають різні строки корисного використання.

Прогнозовані строки корисного використання об'єкта слід періодично переглядати. Це пов'язано зі змінами витрат на модернізацію об'єкта відповідно до змін на ринку продукції, що випускається. Зміна строку корисного використання має зберігати достовірність віднесення витрат на отримані доходи при зміні умов діяльності компанії. Важливим є той момент, що результати зміни строку корисного використання впливатимуть на амортизацію в поточному та майбутньому періодах, а її коригування за попередні періоди виключається.

У звітності основні засоби відображаються за такими видами оцінювання:

1. Фактична вартість.
2. Ліквідаційна вартість.
3. Вартість, яка амортизується.
4. Справедлива (реальна) вартість.
5. Балансова (облікова) вартість.
6. Відшкодована сума.

Фактична вартість — це сума грошових коштів або еквівалентів грошових засобів, або справедлива вартість іншого відшкодування, яке передається для отримання (утворення) цього об'єкта на момент його отримання або створення.

Вартість, яка амортизується являє собою фактичну вартість об'єкта основних засобів або іншу оцінку, яка відображена у фінансовій звітності замість фактичної вартості за вирахуванням ліквідаційної.

Ліквідаційна вартість обчислюється як чиста сума, яку компанія розраховує отримати за об'єкт наприкінці прогнозованого періоду його використання за вирахуванням очікуваних витрат на ліквідацію.

Справедлива вартість дорівнює сумі грошових коштів, на яку можна обміняти об'єкт при здійсненні обміну між компонентними, незалежними сторонами.

Балансова (облікова) вартість визначається як сума, за якою обліковується об'єкт на балансі компанії за мінусом суми накопленої амортизації.

Відшкодованою називається сума, яку з урахуванням ліквідаційної вартості компанія планує відшкодувати при подальшому використанні об'єкта основних засобів. Ця сума має бути не меншою балансової вартості, оскільки використання цього показника пов'язане з коригуванням балансової вартості.

Визначення фактичної вартості при різних способах отримання об'єктів основних засобів має особливості. Якщо основні засоби отримано за плату, то фактична вартість складатиметься з покупної ціни (за вирахуванням торгівельних знижок), включаючи імпорتنі митні збори і податки на здійснення купівлі та витрат, які необхідні для вводу об'єкта в експлуатацію.

Фактична вартість об'єктів, які вироблені компанією, розраховується за тим же принципом, що і при купівлі. Але при цьому враховуються відсотки за кредит на будівництво (утворення) об'єкта і вони мають відповідати критеріям, встановленим МСБО 23 «Витрати по використанню позичених коштів».

У процесі використання основних засобів часто виникають додаткові витрати:

- на поліпшення стану об'єкта, для продовження строку корисного використання понад первісно розраховані нормативні показники його функціонування;
- на утримання об'єкта в робочому стані, для зберігання або відновлення економічних вигод.

Застосовуються два види оцінювання основних засобів. У першій, альтернативній моделі обліку за основу прийняте оцінювання за первісною вартістю (фактична вартість мінус амортизація).

Друга модель передбачає оцінювання за поточною вартістю: основні засоби обліковуються за переоціненою вартістю, яка є справедливою на дату переоцінки за вирахуванням амортизації, накопиченої після переоцінки. Умовою є обов'язкова регулярність переоцінки, для того щоб балансова вартість не відрізнялася від справедливої на звітну дату.

Переоцінку груп основних засобів, однакових за призначенням і способом використання, слід проводити на близькі дати, але переоцінювати в межах кожної групи на одну дату.

При переоцінці основних засобів накопичена амортизація має бути скоригована, тому що при переоцінці балансова вартість доводиться до справедливої з урахуванням ступеня зносу об'єкта на дату переоцінки. Існують два способи коригування амортизації:

1. За вирахуванням накопиченої амортизації з фактичної або справедливої вартості, після чого отримана балансова вартість переоцінюється до ринкової.

2. Переоцінюється об'єкт за допомогою індексування: накопичена амортизація розраховується пропорційно зміні фактичної

або ринкової вартості об'єкта до його відновлювальної вартості. Зміна норми амортизації не потрібна.

Можливі такі три методи амортизації основних засобів:

1. Метод прямолінійного списання передбачає, що функціональна корисність об'єкта залежить від часу його використання і не змінюється впродовж строку корисного використання. При цьому річна норма і річна сума амортизації залишаються постійними весь строк використання.

2. Метод списання пропорційно обсягові продукції базується на уяві, що функціональна корисність об'єкта залежить не від часу, а від результатів його використання. При використанні цього методу амортизація провадиться шляхом розподілу вартості, яка амортизується прямо пропорційно кількості продукції, виробленої за відповідний звітний період протягом строку корисного використання.

3. Метод зменшення залишку ґрунтується на врахуванні того, що продуктивність основних засобів у початкові періоди значно вища, ніж у наступні. При цьому норму амортизації пристосовують не до амортизованої, а до балансової вартості на кінець минулого періоду. Фіксована норма дорівнює річній при прямолінійному методі, помноженій на коефіцієнт прискорення [2].

Метод, який використовує компанія, необхідно періодично переглядати. Якщо відбулися значні зміни у схемі отримання економічних вигод, то метод амортизації має врахувати ці зміни. Зміна методу розглядається як зміна облікової політики, при цьому результати зміни методу амортизації слід відображати тільки в поточному та звітному періодах.

Компанії повинні періодично зіставляти балансову вартість об'єктів основних засобів з відшкодованими сумами. Ця сума визначається двома способами:

- за групами однорідних об'єктів;
- за окремими об'єктами.

Якщо визначення відшкодованої суми за окремими об'єктами або групами однорідних об'єктів неможливе, то балансова вартість кожного об'єкта має зменшитися пропорційно загальному зниженню відшкодованої суми найменших за чисельністю груп об'єктів, для яких таке оцінювання можливе.

До обов'язкової інформації, яка має відобразитись у звітності, належать такі дані щодо кожного виду основних засобів:

- вид оцінювання повної балансової вартості (без мінусу накопиченої амортизації) з наведенням фактичної вартості при застосуванні другої моделі обліку;

- методи амортизації, які використовує компанія;
- строки корисного використання або норми амортизації;
- повна балансова вартість і накопичена амортизація на початок і кінець звітного періоду;
- розшифровка балансової вартості на початку і наприкінці звітного періоду;
- чисті курсові різниці, які виникли при перерахунку показників фінансової звітності іноземної компанії;
- інші операції руху основних засобів.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Голов С. Ф., Сфіменко В. І.* Фінансовий та управлінський облік. — К.: Автоінтерсервіс, 1996. — 543 с.
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку: Пер. з англ. / За ред. С. Ф. Голова. — 1998. — 731 с.
3. *Білоусова І.* Реформування бухгалтерського обліку в Україні // Цінні папери України. — 1999. — № 14. — С. 18—19.
4. *Голов С. Ф.* Управленческий бухгалтерский учет. — К.: Скарби, 1998. — 384 с.
5. Про затвердження програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів. Постанова КМУ від 28 жовт. 1998 р. № 1706 // Орієнтир. — 1998. — 445. — С. 7.

О. М. ГАЛЕНКО, С. В. КАЛАБУХОВА,
кандидати екон. наук

ЗАСТОСУВАННЯ МОДЕЛІ САРМ ДЛЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ФОНДОВОГО РИНКУ

Професор Уільям Ф. Шарп у своїй моделі оцінки капітальних активів, що у фаховій літературі має назву САРМ (за першими англійськими літерами) вивів формули, які можна застосовувати для дослідження фондового ринку, а саме, виміряти співвідношення систематичної і несистематичної складових спільного ризику цінного папера. На наш погляд, насамперед варто навести формулу самої моделі САРМ, в якій Шарп доводить, що прибутки R будь-якої акції перебувають у лінійній залежності відносно прибутків ринку:

$$R_1 = \alpha_1 + \beta R_m + \varepsilon_1. \quad (1.1)$$