

КЛАСИФІКАЦІЯ СПОСОБІВ ПРОВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ВІДТВОРЮВАНИХ ЕКОНОМІЧНИХ РЕСУРСІВ В ОБЛІКУ

Інтеграція міжнародних ринків капіталів, інтенсифікація зовнішньоекономічного курсу України у напрямку до Світової організації торгівлі, розвиток і поглиблення економічних зв'язків викликали потребу в гармонізації систем бухгалтерського обліку різних країн та уніфікації їх облікових процедур. Розробка та впровадження міжнародних стандартів фінансового обліку сприяла визначенню способів проведення оцінки ресурсів підприємств.

Ресурси, які функціонують у виробничому процесі понад рік, у міжнародній обліковій практиці називають необоротними чи довгостроковими активами, а у вітчизняній — необоротними. Відповідно до вимог п.п.п. 2.1.2 МСФО 38 «Нематеріальні активи» [1, с. 846] та п. 4 П(С)БО 2 «Баланс» актив — це ресурс, який контролюється підприємством і внаслідок його використання очікується отримати у майбутньому економічні вигоди.

Сукупність необоротних ресурсів складають матеріальні та нематеріальні об'єкти, які переважно здатні до відтворення, тобто підлягають амортизації. Такі необоротні ресурси є відтворюваними економічними ресурсами підприємства. Відображення в обліку і балансі цих ресурсів відбувається за умов ідентифікації їх об'єктів та достовірного визначення вартості, яка потребує проведення процедури оцінки. Питання розкриття сутності і видів оцінки необоротних ресурсів, визнання їх об'єктів в обліку розкриті у працях таких вітчизняних учених, як М. І. Бондар, Г. Л. Вознюк, С. Ф. Голов, А. Г. Загородній, Я. Д. Крупка, Л. Г. Ловінська та ін. Так, Л. Г. Ловінська вважає оцінку ключовим питанням бухгалтерського обліку, а її первинну функцію визначає як вимірювання вартості об'єктів [2, с. 22, 26]. Інші економісти тлумачать сутність терміну «оцінка» суто в контексті визначення вартості майна [3, с. 620; 4]. Завдяки оцінці відбувається інформаційне забезпечення процесу аналізу, проведення якого дозволяє визначити показники ефективності відтворення необоротних ресурсів, порівняти їх з відповідними показниками підприємств галузі та прийняти управлінські рішення щодо напрямів відтворення необоротних ресурсів.

Однак, актуальним залишається невизначеність класифікації способів проведення оцінки відтворюваних економічних ресурсів з урахуванням міжнародного досвіду ведення обліку.

Метою статті є розробка класифікації способів оцінювання відтворюваних економічних ресурсів у системі бухгалтерського обліку з врахуванням вимог міжнародних стандартів.

Оцінка відтворюваних економічних ресурсів у національній системі бухгалтерського обліку проводиться згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», які, на жаль, не надають методик вартісного оцінювання. У міжнародній обліковій системі оцінка таких ресурсів здійснюється відповідно до вимог МСФО 16 «Основні засоби» та МСФО 38 «Нематеріальні активи» [1, с. 851, 932]. Так, оцінку відтворюваних матеріальних ресурсів за способами проведення поділяють на оцінку при первинному визнанні об'єкту в обліку та оцінку після його визнання [1, с. 932]. Міжнародні та вітчизняні стандарти, що регулюють ведення обліку таких видів ресурсів вимагають проведення оцінки при їх первинному визнанні лише за первісною вартістю. Звідси виникає питання, до якого способу відносити оцінку за ліквідаційною вартістю, яку підприємство самостійно встановлює під час введення об'єкту в експлуатацію та затверджує її розмір наказом про амортизаційну політику? Враховуючи усе вищенаведене та з метою адаптації облікових процедур до міжнародних вимог запропонована класифікація способів проведення оцінки відтворюваних економічних ресурсів в традиційній системі бухгалтерського обліку (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація способів проведення оцінки відтворюваних економічних ресурсів у вітчизняній системі бухгалтерського обліку

За даною класифікацією (рис. 1) оцінку при визнанні відтворюваного економічного ресурсу в обліку підприємства здійснюють одразу після його придбання чи створення з врахуванням умов та інтенсивності знецінення.

Оцінку після визнання такого ресурсу в обліку, тобто в процесі його експлуатації, звичайно здійснюють на дату балансу. Залежно від моменту проведення оцінки доцільно виокремлювати в обліку первісну, переоцінену чи відновну вартість, а від умов експлуатації — справедливу, ліквідаційну вартість чи вартість, яка амортизується. В процесі ведення обліку необоротний ресурс оцінюється за переоціненою чи відновною вартістю. Первісна вартість є об'єктом амортизації відтворюваних економічних ресурсів. Вартість, яка амортизується, є похідною оцінкою, що визначається шляхом вираховування з первісної (переоціненої) вартості необоротних ресурсів їх ліквідаційної вартості. Під час оцінки вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів (ресурсів) прирівнюється до нуля, крім випадків, викладених у п. 28 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». При визначенні ліквідаційної та амортизованої вартості відтворюваних економічних ресурсів враховують внутрішні і зовнішні чинники, що впливають на швидкість накопичення амортизації та економічне відтворення цих ресурсів. До інструментів амортизаційної політики підприємства належать норми та методи амортизації. Так, норма амортизації визначає якісну та кількісну характеристику необоротного ресурсу, здатного до відтворення, а її розмір залежить від строку корисного використання об'єкту. При його встановленні враховують очікувані потужність та продуктивність об'єкта, фізичний та моральний види зносу, правові та інші аналогічні обмеження експлуатації. Обраний метод нарахування амортизації потребує достовірного визначення первісної вартості необоротного ресурсу, строку його корисного використання чи можливого обсягу виробленої продукції та очікуваної ліквідаційної вартості об'єкту. Економічне зношення відтворюваних ресурсів супроводжується процесом їх перетворення через амортизацію в оборотні ресурси. Раціональне управління дозволяє сформувати нові капітальні інвестиції та своєчасно спрямувати їх на відтворення цих видів ресурсів відповідно до стратегії підприємства.

Висновки. В результаті дослідження запропоновано класифікацію способів проведення оцінки відтворюваних економічних ресурсів, яка узгоджена з процедурою оцінювання цих видів ресурсів у вітчизняній та міжнародній системах обліку. Визначені сутність та різні аспекти окремих видів оцінок, пов'язаних з процесом відтворення необоротних ресурсів, які сприятимуть організації їх обліку на підприємстві.

Література

1. Применение МСФО: В 3 ч. Ч. 1: Пер. с англ. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. — 1124 с.
2. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку [монографія] // Л. Г. Ловінська. — К.: КНЕУ, 2006. — 256 с.
3. Сучасний тлумачний словник української мови: 100 000 слів / За заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. — Х.: ВД «Школа», 2009. — 1008 с.
4. Фукс А. Е. Оцінка і амортизація основного капіталу в умовах ринкових відносин / А.Е. Фукс // Реформа фінансово-кредитної системи перехідної економіки: збірник наукових праць. — Луцьк: Ред.-вид. відділ ВДУ ім. Лесі Українки, 1997. — С. 27—30.

Гриппа О. В., аспірантка кафедри
обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ВИТРАТИ ВИРОБНИЦТВА В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА

Поняття облікової політики в системі вітчизняного обліку з'явилося порівняно недавно — в результаті реформування бухгалтерського обліку, одночасно із прийняттям у 1999 році Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає, що облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Але мета облікової політики не обмежується лише складанням та поданням фінансової звітності. Для розуміння сутності такого явища, як облікова політика, також потрібно звернутися до теоретичних напрацювань з проблем облікової політики, дослідити погляди науковців щодо її ролі та значення, мети та завдань. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства та проблемні питання щодо її реалізації в Україні знайшли відображення в працях Т. В. Барановської, П. Є. Житного, М. В. Кужельного та В. Г. Лінника, Л. Г. Ловінської, Л. Пантелійчук, М. С. Пушкаря, В. Г. Швеця та ін.

Так, найбільш ємними, на нашу думку, є наступні визначення облікової політики та її ролі. Облікова політика суб'єкта господарювання — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточно-