

## Оцінка основних засобів за справедливою вартістю: ВИМОГА СЬОГОДЕННЯ

Горбань С.Ю.

студентка

Університету державної фіскальної служби України

У статті визначено основні види оцінки основних засобів, розкрито способи надходження основних засобів на підприємство та складові їх первісної вартості, узагальнено поняття справедливої вартості відповідно до законодавства, наведено переваги застосування оцінки основних засобів за справедливою вартістю.

**Ключові слова:** основні засоби, оцінка основних засобів, первісна вартість, бухгалтерський облік, справедлива вартість, фінансова звітність, міжнародні стандарти.

Горбань С.Ю. ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ: ТРЕБОВАНИЕ НАСТОЯЩЕГО

В статье определены основные виды оценки основных средств, раскрыты способы поступления основных средств на предприятие и составляющие их первоначальной стоимости, обобщенно понятие справедливой стоимости в соответствии с законодательством, приведены преимущества применения оценки основных средств по справедливой стоимости.

**Ключевые слова:** основные средства, оценка основных средств, первоначальная стоимость, бухгалтерский учет, справедливая стоимость, финансовая отчетность, международные стандарты.

Горбан' S.Yu. ASSESSMENT OF FIXED ASSETS AT FAIR VALUE: REQUIREMENT OF THE PRESENT

The article defines the main types of valuation of fixed assets, discloses the methods of receipt of fixed assets for the enterprise and the components of their initial value, the generalized concept of fair value in accordance with the law, and shows the advantages of applying the valuation of fixed assets at fair value.

**Keywords:** fixed assets, valuation of fixed assets, initial cost, accounting, fair value, financial reporting, international standards.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** В сучасному світі все більше зростає роль основних засобів, тому що вони визначають напрями розвитку того чи іншого підприємства. Сьогодні все більше уваги звертається на новітні технології, ноу-хау та впровадження нової техніки, а також збільшення можливості використання зовсім нових фінансових механізмів. Основні засоби вважаються одним з найважливіших об'єктів обліку та звітності, а також ключовим елементом у процесі виробництва готової продукції. Крім того, вони характеризують майновий стан підприємства та його економічний потенціал. Визначальну роль у системі руху основних засобів відіграє їх оцінка, яка повинна забезпечувати правильне формування фінансової звітності підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Багато праць вітчизняних та зарубіжних вчених присвячені саме питанню оцінки основних засобів. Варто зазначити, що вагомих внесок в удосконалення питань оцінки основних засобів зробили відомі українські вчені, зокрема О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов,

М.І. Кутер, Н.М. Малюга, В.Ф. Палій, В.В. Сопко, Я.В. Соколов, З.С. Туякова.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є вивчення методики оцінки вартості основних засобів залежно від способу їх надходження, а також розгляд витрат, які входять у первісну вартість матеріальних активів підприємств для вдосконалення облікової політики.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Питання оцінки основних засобів посідають вагомим місце у фінансовій звітності та загалом у бухгалтерському обліку. У такому значенні оцінка виступає складовою методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється визначення вартості об'єкта. Тлумачення оцінки як процесу визначення вартості об'єкта обліку і як процесу створення якісних характеристик облікової інформації втілене у двох принципах підготовки фінансової звітності, які сформульовані у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [8] (табл. 1).

З огляду на визначення основних засобів, наведеного у П(С)БО 7 «Основні засоби» [10],

Таблиця 1

**Принципи підготовки фінансової звітності за НП(С)БО 1**

Принцип	Зміст принципу
Принцип історичної (фактичної) собівартості	Визначає пріоритет оцінки активів з огляду на витрати на їх виробництво та придбання.
Принцип обачності	Передбачає, що в бухгалтерському обліку повинні застосовуватися методи оцінки, які запобігають заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства.

*Джерело: згруповано автором на основі джерела [8]*

Таблиця 2

**Види оцінок основних засобів за П(С)БО 7 «Основні засоби»**

Оцінка ОЗ	Зміст оцінки ОЗ
Первісна вартість	Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.
Вартість, яка амортизується	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.
Чиста вартість реалізації необоротного активу	Справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.
Залишкова вартість	Різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу та сумою його накопиченої амортизації (зносу).
Справедлива вартість	Сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.
Ліквідаційна вартість	Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання.
Переоцінена вартість	Вартість необоротних активів після їх переоцінки.

*Джерело: згруповано автором на основі джерела [10]*

виокремлюють такі умови визнання засобу необоротним матеріальним активом:

- матеріальна форма;
- строк використання більше одного року;
- вартість може бути достовірно визначена;
- не передбачається перепродаж.

Одним із критерієм визнання основних засобів є достовірне визначення їх вартості. У П(С)БО 7 «Основні засоби» [10] наведені такі види оцінки основних засобів, що узгалянені в табл. 2.

Так, основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка формується залежно від джерела надходження основних засобів. Дослідивши бухгалтерське законодавство, можемо визначити основні способи надходження основних засобів на підприємство, які відображені в табл. 3.

Тобто по основних засобах, що надходять на підприємство від постачальників за грошові кошти, будуються господарським чи підрядним способом або виготовляються на підприємстві, первісна вартість визначається як фактична собівартість. В інших випадках надходження основних засобів на підприємство такі об'єкти

обліку оцінюються за справедливою вартістю, характеристика якої наведена в табл. 4 відповідно до чинних нормативних актів.

Питання оцінювання за справедливою вартістю є актуальними у сучасних умовах господарювання. Справедливу вартість іноді ототожнюють з ринковою вартістю або експертною оцінкою. В середині ХХ століття спочатку в економічній літературі, а потім і в прийнятих МСФЗ введено метод оцінки за поточною ринковою вартістю. Наприкінці ХХ століття спочатку в США, а потім і в інших країнах з'явилися пропозиції модернізувати цей метод і оцінювати активи та зобов'язання за справедливою вартістю. В окремих МСФЗ викладено доцільність такого методу оцінки. Після проведених дискусій спеціальний комітет МСФЗ прийняв у 2011 році МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [6].

У МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [6] систематизовано й уніфіковано принципи оцінки справедливої вартості, що впливає на гармонізацію та стандартизацію фінансової звітності на міжнародному рівні. Цей стандарт офіційно переведений україн-

Таблиця 3

**Первісна вартість основних засобів в момент надходження на підприємство**

<b>Джерела надходження</b>	<b>Вартість, за якою зараховуються на баланс</b>
Капітальні інвестиції (будівництво, придбання від постачальників, самостійне виготовлення)	Історична (фактична) собівартість, яка складається з таких витрат: – суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); – реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на – об'єкт основних засобів; – суми ввізного мита; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству/ установі); – витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; – витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів; – інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою [10].
Внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість, погоджена із засновниками.
Безоплатне отримання	Справедлива вартість.
Отримання в обмін на подібний об'єкт	Залишкова вартість переданого об'єкта або справедлива вартість.
Отримання в обмін на неподібний об'єкт	Справедлива вартість переданого об'єкта, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів.

*Джерело: складено автором на основі джерела [10]*

Таблиця 4

**Трактування поняття «справедлива вартість» відповідно до законодавства**

<b>Нормативний документ</b>	<b>Визначення</b>
МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [5], МСФЗ 3 «Об'єднання підприємств» [7], МСБО 16 «Основні засоби» [1]	Справедлива вартість – сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [6]	Справедлива вартість – це ціна, яка була б отримана за продаж активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції на основному (або найсприятливішому) ринку на дату оцінки за поточних ринкових умов (тобто вихідна ціна) незалежно від того, чи спостерігається така ціна безпосередньо, чи оцінена за допомогою іншого методу оцінювання.
МСБО 38 «Нематеріальні активи» [3], МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» [4], МСБО 18 «Дохід» [2]	Справедлива вартість – сума, за якою можна обміняти актив в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [10]	Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [9]	Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

*Джерело: згруповано автором на основі джерел [1; 2; 3; 4; 5; 6; 7; 9; 10]*

ською мовою та введений в дію на території України у 2013 році. У зазначеному нормативному документі міститься термінологічне визначення справедливої вартості: це рин-

кова оцінка, а не оцінка з урахуванням специфіки суб'єкта господарювання. Для деяких активів та зобов'язань може бути ринкова інформація або ринкові операції, інформа-

ція про які є відкритою. Для інших активів та зобов'язань може не бути ринкової інформації або ринкових операцій, інформація про які є відкритою. Проте мета оцінки справедливої вартості в обох випадках є однаковою та полягає у визначенні ціни, за якою відбувалася б звичайна операція продажу активу чи передачі зобов'язання між учасниками ринку на дату оцінки за нинішніх ринкових умов (тобто вихідної ціни на дату оцінки з точки зору учасника ринку, який утримує актив або має зобов'язання).

МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [6] не вводить нових вимірювань справедливої вартості та нових вимог щодо застосування справедливої вартості, не визначає, коли підприємство має оцінювати складові активів, зобов'язань і власні інструменти капіталу за справедливою вартістю, але усуває неузгодженості, що існують в інших стандартах, а також гармонізує форму розкриття інформації про справедливу вартість. Слід зазначити, що в самих міжнародних стандартах та інтерпретаціях МСФЗ термін «справедлива вартість» активно використовується, зокрема згадка справедливої вартості є в 29 стандартах і 6 інтерпретаціях.

У вітчизняному бухгалтерському обліку термін «справедлива вартість» наводиться у П(С)БО 7 «Основні засоби» [10] та 19 «Об'єднання підприємств» [9]. Крім того, термін «справедлива вартість» зустрічається ще в декількох Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Крім первісної вартості (фактичної або справедливої), основні засоби оцінюються за залишковою вартістю, ліквідаційною вартістю, чистою вартістю реалізації, вартістю, яка амортизується, та переоціненою вартістю. Переоцінена вартість утворюється в результаті дооцінки або уцінки об'єкта основних засобів. Дооцінка – це збільшення вартості основних засобів, уцінка – це, навпаки, зменшення вартості. Необхідність проведення переоцінки основних засобів зумовлена впливом багатьох факторів, які приводять до відхилення балансової вартості основних засобів від вартості їх відтворення у сучасних умовах. Такими факторами можуть бути інфляційні процеси, що відбуваються в країні, пошкодження основних засобів, моральне старіння. Переоцінка дає змогу відобразити реальну вартість основних засобів у сучасних умовах господарювання.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [10] підприємство/установа може переоцінювати об'єкт

основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Отже, фактично переоцінена вартість – це та ж сама справедлива вартість об'єкта основних засобів, оскільки проведення переоцінки передбачає досягнення такої вартості об'єкта, за якою його можна продати або обміняти на інші активи у сучасних умовах господарювання.

Оскільки головною метою бухгалтерського обліку є надання відповідним користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів підприємства, використання в обліковій практиці оцінки активів, зокрема основних засобів, є вимогою сьогодення. Застосування оцінки основних засобів за справедливою вартістю під час складання фінансової звітності дає можливість відображати реальну вартість таких показників фінансової звітності. Своєчасне проведення переоцінки об'єктів основних засобів сприяє достовірності показників, наведених у фінансовій звітності, і, як наслідок, підвищує ефективність прийняття управлінських рішень.

Але сьогодні майже відсутні методи оцінювання об'єктів основних засобів за справедливою вартістю. У статті 16 П(С)БО 7 «Основні засоби» [10] зазначено, що первісна (переоцінена) вартість об'єкта основних засобів може бути збільшена на суму індексації, проведеної у порядку, встановленому податковим законодавством. Тобто методи переоцінки основних засобів обмежуються Податковим кодексом України.

**Висновки з цього дослідження.** Основні засоби є значною складовою активів кожного підприємства, а отже, їх вплив на формування фінансового стану підприємства є вагомим. З урахуванням тривалості використання основних засобів у господарській діяльності підприємства актуальним є питання відображення їх реальної вартості у фінансовій звітності підприємства. Важливим видом оцінки основних засобів є їх оцінка за справедливою вартістю, яка може використовуватись як під час надходження об'єктів основних засобів на підприємство, так і під час проведення їх переоцінки. Практичне застосування оцінки основних засобів за справедливою вартістю у вітчизняній обліковій практиці в умовах сьогодення потребує розробки механізму її запровадження та методів оцінювання, що дасть змогу забезпечити достовірну оцінку фінансового стану підприємства та збільшити ефективність прийняття управлінських рішень.

## ЛІТЕРАТУРА:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_014).
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_025).
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050).
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість». URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_026](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_026).
5. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності». URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_004).
6. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості». URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_068](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_068).
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання підприємств». URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_006](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_006).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 року № 73. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 року № 163. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

## REFERENCES:

1. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 16 "Osnovni zasoby". [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_014).
2. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 18 "Dokhid". [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_025).
3. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 38 "Nematerialni aktyvy". [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050).
4. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 40 "Investytsiina nerukhomist". [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_026](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_026).
5. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti 1 "Pershe zastosuvannia Mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti". [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_004).
6. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti 13 "Otsinka spravedlyvoi vartosti". [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_068](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_068).
7. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti 3 "Ob'iedannia pidprijemstv". [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_006](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_006).
8. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 "Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti": zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 № 73. [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
9. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 19 "Ob'iednannia pidprijemstv": zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.07.1999 № 163 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.
10. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 7 "Osnovni zasoby": zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27 kvitnia 2000 r. № 92 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.