

**Фатенок-Ткачук А.О., к.е.н., доцент,
Тверда І.В.,**
Східноєвропейський національний університет
імені Лесі Українки,
м. Луцьк

Деякі питання щодо переоцінки основних засобів

Актуалізовано основні причини проведення переоцінки основних засобів. Наведено послідовність облікового забезпечення процесу переоцінки основних засобів та виділено його особливості після змін у нормативно-методологічному висвітленні. Встановлено відмінності щодо умов проведення переоцінки основних засобів у різних нормативних документах, які потребують подальшого врегулювання на державному рівні.

Ключові слова: переоцінка, індекс переоцінки, справедлива вартість, залишкова вартість.

Актуализировано основные причины проведения переоценки основных средств. Приведено последовательность учетного обеспечения процесса переоценки основных средств и выделены его особенности после изменений в нормативно-методологическом освещении. Установлены различия по условиям проведения переоценки основных средств в различных нормативных документах, требующих дальнейшего урегулирования на государственном уровне.

Ключевые слова: переоценка, индекс переоценки, справедливая стоимость, остаточная стоимость.

The key reasons for making the reappraisal of the permanent assets were actualized. The sequencing of accounting process of the reappraisal of the permanent assets was shown as well as its peculiarities after normative and methodological alterations were highlighted. The differences concerning the conditions of making the reappraisal of the permanent assets in different normative documents requiring further regulation at the domestic level were determined.

Key words: reappraisal, reappraisal index, fair value, depreciation value.

Постановка проблеми. Ефективне фондоозброєння підприємства є запорукою інноваційного розвитку. Швидкий науково-технічний прогрес дозволяє суб'єктам господарювання залучати новітні технології, які виводять їх на новий якісний рівень.

Зміни умов зовнішнього середовища змушують бухгалтера періодично узгоджувати реалії вартісної оцінки існуючих на підприємстві основних засобів із ринковою ситуацією. У випадку високого рівня інфляції усунення позитивної різниці за справедливою вартістю основного засобу та залишковою призводить до збільшення витрат підприємства через амортизацію, що в свою чергу зменшуватиме суму до оподаткування.

У зв'язку із змінами в П(С)БО 7 «Основні засоби» та Плану рахунків щодо введення 41 рахунку «Капітал в дооцінках», виникає необхідність додаткового дослідження теми переоцінки основних засобів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження проблем обліку основних засобів зробили такі вчені, як Ф. Бутинець, С. Голов,

С. Зубилевич, М. Кужельний, Л. Кулаковська [6], М. Огійчук, М. Пушкар, В. Сопко, Л. Сук, В. Савченко та інші. Значну увагу приділяють питанню переоцінки основних засобів наступні науковці: В. Бабіч [1], М. Білуха, Т. Гладких [3], М. Дем'яненко, В. Завгородній, Н. Кудлаєва [5], О. Лесняк, В. Линник, В. Мельниченко, Н. Ткач [14], В. Палій, В. Плаксієнко, М. Чумаченко та інші. Недостатньо дослідженими, на нашу думку, залишаються питання щодо відображення результатів переоцінки у складі капіталу в дооцінках, що і стало приводом дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування причин переоцінки основних засобів на підприємстві та дослідження змін щодо відображення в обліку переоцінки основних засобів.

Виклад основного матеріалу. На сьогодні процеси переоцінки вартості основних засобів є важливими бухгалтерськими операціями, оскільки основним її завданням є приведення вартості основних засобів, що фактично склалася в бухгалтерському обліку, до ринкової вартості. Це дозволяє відповідно оцінити реальну вартість основних засобів підприємства, що дає можливість здійснити й інші розрахунки та їх відображення в обліку – бази оподаткування, собівартості продукції, сум амортизаційних відрахувань [11].

Під переоцінкою основних засобів розуміють доведення залишкової вартості основних засобів до справедливої [1] або вважають, що це бухгалтерська процедура, за допомогою якої залишкову вартість об'єктів основних засобів узгоджують з його справедливою вартістю [4].

Основними нормативними документами, що здійснюють регулювання основних засобів є П(С)БО 7 «Основні засоби», Податковий кодекс України та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, в яких прописано порядок проведення переоцінки. Так, відповідно до п.16 П(С)БО 7, підприємства можуть здійснювати переоцінку основних засобів, якщо їхня залишкова вартість значно (більш як на 10 відсотків) відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

П(С)БО 7 не встановлює процедури переоцінки, не визначає осіб, які повинні її здійснювати, не наводить форми документа, в якому повинні відобразитися результати переоцінки. Ці питання підприємство регулює самостійно та прописує їх у наказі про облікову політику, де крім цього фіксуються і особливості політики підприємства щодо ведення бухгалтерського обліку [5; 13].

Згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів прописано, що порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів можна приймати величину, що дорівнює 1% від чистого прибутку (збитку) підприємства, або величину, яка дорівнює 10% відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їхньої справедливої вартості. Відповідно до цього, підприємство самостійно повинне обрати поріг суттєвості для переоцінки. Варто сказати, що переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості. Якщо залишкова вартість об'єкта дорівнює нулю, то його переоцінена

залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість [6].

Щодо ПКУ, то у п.146.21 нормативного документу сказано, що платники податку всіх форм власності мають право за бажанням проводити щорічну переоцінку основних засобів на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою:

$$K_i = [I(a-1)-10]:100, \quad (1.1)$$

де $I(a - 1)$ – це індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація.

Якщо значення K_i не перевищує одиниці, індексація не проводиться. Індекс інфляції року є показником інфляції, який розраховується Держкомстатом України [12]. Збільшувати вартість основних засобів можна не частіше одного разу на рік.

Як бачимо, у різних регулюючих документах умови процесу переоцінки трактуються по-різному. Це може призвести до певних протиріч у випадку переоцінки основних засобів, що означає необхідність вибудувати єдиної правової вертикалі, яка задовольнила б потребу своїх користувачів.

Можна виділити основні умови проведення переоцінки основних засобів:

1. Залишкова вартість об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

2. Здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

3. Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість не відрізнялася від справедливої вартості на дату балансу [3; 14].

Проте експерти-оцінювачі вважають доцільним проведення переоцінки основних засобів і у випадках, коли за даними бухгалтерського балансу вартість чистих активів виявилася менше статутного капіталу, підприємство хоче прийняти рішення про збільшення статутного капіталу чи, наприклад, підприємство збирається кредитуватися під заставу власних активів [10].

Існують такі причини відхилення залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості:

- фізичний знос в процесі експлуатації, який може відрізнитися від зносу, нарахованого внаслідок амортизації;

- моральний знос;

- зміни ринкових цін на об'єкти;

- інфляційні процеси [8].

Згідно останніх вимог, крім уцінки та дооцінки, у процедурі переоцінки основних засобів використовують поняття зменшення корисності. Під зменшенням корисності слід розуміти втрату економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування. Під збільшенням корисності – навпаки, тобто це отримання економічної вигоди в розмірі, що дорівнює перевищенню залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування [2].



Рис.1. Схема відображення особливостей в обліку переоцінки основних засобів
 Джерело: сформовано автором на основі [6; 12; 13].

Порядок проведення процедури переоцінки основних засобів регулюється 17 пунктом П(С)БО 7 «Основні засоби», згідно з яким спочатку визначається індекс переоцінки, що розраховується за формулою:

$$ІП = СВ / ЗВ, \quad (1.2)$$

де ІП – індекс переоцінки; СВ – справедлива вартість об'єкта; ЗВ – залишкова вартість об'єкта.

Для переоцінки первісної вартості та суми зносу об'єкта основних засобів здійснюють шляхом множення відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на розрахований індекс переоцінки.

$$ПВ_{пер} = ПВ * ІП, \quad (1.3)$$

$$З_{пер} = З * ІП, \quad (1.4)$$

де $ПВ_{пер}$ – переоцінена первісна вартість об'єкта; ПВ – первісна вартість об'єкта; ІП – індекс переоцінки; $З_{пер}$ – переоцінений знос; З – нарахований знос.

Якщо індекс переоцінки становить більше 1, то на підприємстві необхідно зробити дооцінку активів, якщо індекс переоцінки менше 1 – уцінку [9].

На рис. 1 представлено відмінності у відображенні переоцінки основних засобів до та після змін у законодавстві з бухгалтерського обліку (рис. 1).

Як стверджують фахівці експертно-оціночних компаній, проведення переоцінок основних засобів дуже позитивно позначається на усіх сферах діяльності підприємства:

- дозволяє привести бухгалтерський облік у відповідність з вимогами національних і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, отримати достовірну вартість активів;

- забезпечує ефективне управління розмірами і динамікою амортизаційного фонду – одного з основних джерел власних інвестицій, що направляються на оновлення виробничих фондів;

- сприяє зростанню довіри до облікової політики підприємства з боку потенційних інвесторів, кредиторів, інших фінансових інститутів;

- дозволяє отримати достовірну величину чистих активів з розрахунку на одну акцію, що є основним інвестиційним показником для акціонерних товариств, що неодмінно позначиться на підвищенні інвестиційної привабливості підприємства [10].

Та попри всі переваги, є і недоліки, до яких відносять додаткові фінансові витрати щодо залучення на договірних засадах суб'єктів оціночної діяльності та витрат на працю для постійного контролю за зміною справедливої і залишкової вартості об'єкта основних засобів [4].

Висновки і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Протягом останнього періоду були внесені зміни у нормативно-правові акти щодо бухгалтерського обліку. Зміни торкнулися і процесу переоцінки, що є невід'ємною частиною діяльності основних засобів підприємства. Проте, зважаючи на уже проведені зміни, варто сказати, що однією з найбільших проблем щодо переоцінки основних засобів так і залишається питання відмінностей трактувань умов проведення переоцінки у таких документах як П(С)БО, Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів та ПКУ. Це викликає певні труднощі у здійсненні процесу переоцінки, що в

майбутньому може призвести до неправильного чи неефективного ведення бухгалтерського обліку, оскільки дані переоцінки можуть використовуватися для залучення інвестицій, при запланованій реструктуризації чи з метою фінансового аналізу для уточнення формування собівартості продукції підприємства та її ціни.

З метою удосконалення методологічної основи обліку основних засобів варто удосконалити методичні рекомендації щодо необхідності та доцільності переоцінки основних засобів, які можуть бути використаними усіма без винятку суб'єктами господарювання і сприйматись однозначно, що і стане об'єктом подальших досліджень.

Список використаних джерел

1. Бабіч В.В. Фінансовий облік (облік активів) : навч. посібн. / В.В. Бабіч, С.В. Сагова. – К. : КНЕУ, 2006. – 282 с.
2. Гетьман О.О. Економіка підприємства : навч. посібн. / О.О. Гетьман, В.М. Шаповал. – 2-ге видання. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.
3. Гладких Т.В. Фінансовий облік : навчальний посібник / Т.В. Гладких. – К. : Центр навчальної літератури, 2007. – 480 с.
4. Жук В.В. Облік і контроль основних засобів (на прикладі державних підприємств в галузі культури України) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» [Електронний ресурс] / В.В. Жук. – К., 2006. – 20 с. – Режим доступу : <http://www.libs.com.ua/a-ekonomika/29846-1-oblik-kontrol-osnovnih-zasobiv-na-prikladi-derzhavnih-pidpri-mstv-galuzi-kulturi-ukraini.php>.
5. Кудлаєва Н.В. Проведення переоцінки основних засобів [Електронний ресурс] / Н.В. Кудлаєва, Т.І. Павлюк. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/10_NPE_2010/Economics/62505.doc.htm.
6. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посібн. / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – 2-е вид. – К. : Каравелла, 2005. – 560 с.
7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561.
8. Організація обліку : навчальний посібник [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://bookb.net/book_ogranzacya-oblku.-navchalnij-posbник.672_page_71/.
9. Переоцінка основних засобів [Електронний ресурс] / Школа бухгалтера. – 2007. – №16. – Режим доступу : <http://dtkk.com.ua/show/3cid02013.html>.
10. Переоцінка основних засобів [Електронний ресурс] / «Реал експерт». – Режим доступу : <http://realexpert.ua/pereotsinka-osnovnih-zasobiv/>.
11. Переоцінка основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / Експертно-оціночна компанія «Система», 2013. – Режим доступу : <http://eacs.com.ua/ua/articles/76.html>.
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minfin.gov.ua>.
14. Ткач Н.О. Переоцінка основних засобів : нюанси обліку / Н.О. Ткач // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Серія «Економіка». – 2012. – № 2 (58). – С. 197–203.