

МЕТОДИ ОЦІНКИ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Оцінка є визначальним елементом методу фінансового обліку, оскільки можливість виразити майно, капітал та зобов'язання підприємства в єдиному грошовому вимірнику обумовлює можливість раціонального управління процесом господарювання. Оцінка забезпечує формування звітності. Точна оцінка впливу інфляційних процесів на показники фінансової звітності сприяє адекватності, надійності даних, які отримуються з облікових реєстрів, а також правильності їхнього інтерпретування.

Проблемні питання економічної необхідності оборотних активів, їхньої сутності, значення, обліку та оцінки знаходяться в центрі уваги багатьох учених економістів, серед яких М.С. Пушкар, Н.А. Остап'юк, Н.Р. Домбровська, Ю.В. Гончаров та ін.. Однак, не зважаючи на значні здобутки в дослідженнях цих науковців, залишаються актуальними питання, що стосуються безпосередньо методів оцінки оборотних активів.

Оцінка – це спосіб грошового вимірювання об'єктів фінансового обліку. За допомогою оцінки натуральні та трудові вимірники господарських засобів перераховують у вартісні. [1, с. 45]

Як зазначає професор Пушкар М.С., оцінка в обліку необхідна для трансформації фактів, виражених у натуральних показниках, в єдиний універсальний грошовий вимірник, що забезпечує приведення інформації про різноманітні об'єкти у співставиму форму і зміст. [2, с. 281]

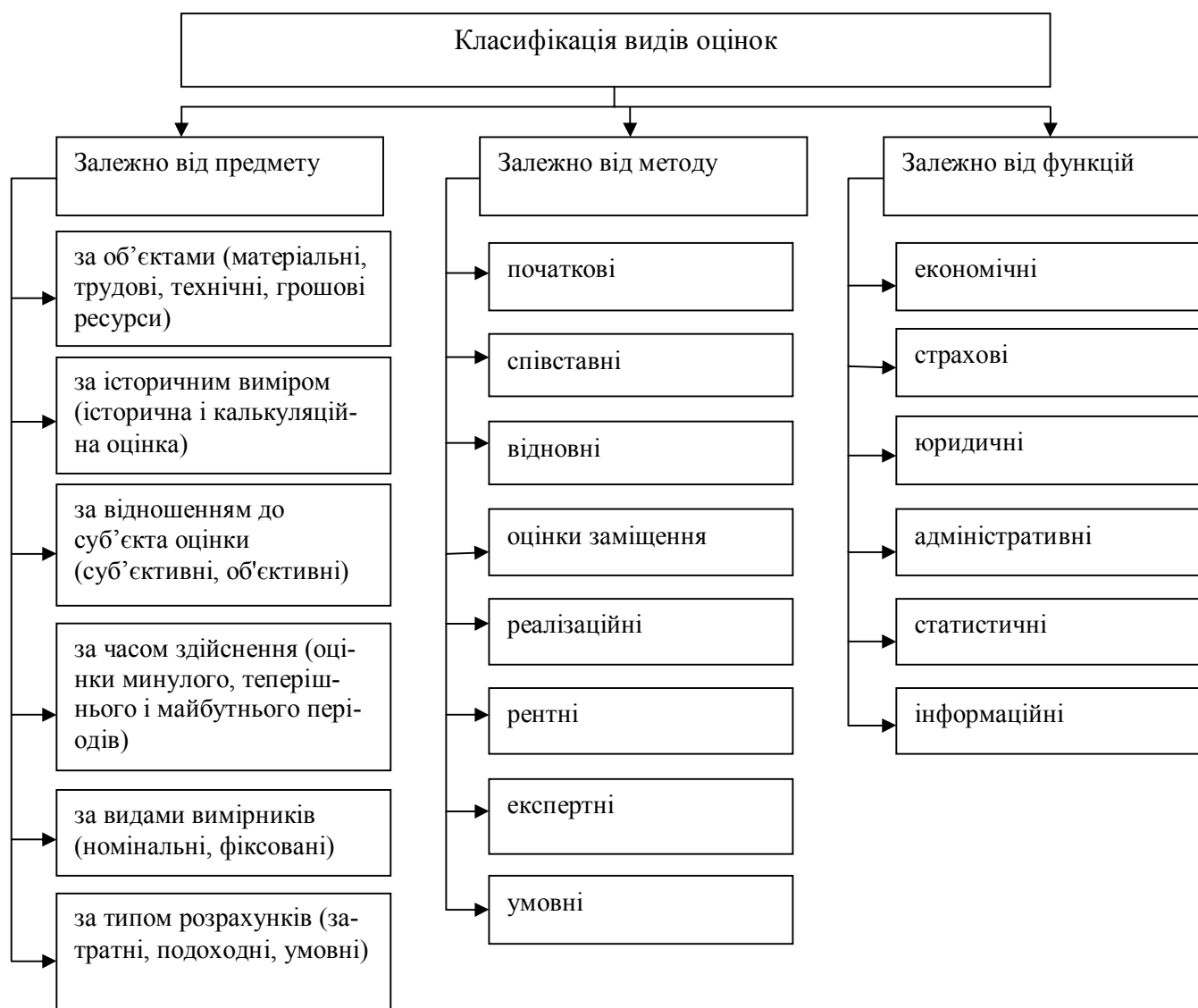
До оцінки ставиться ряд вимог, без яких неможлива правильність відображення об'єктів обліку та достовірності оцінки. До таких вимог відносять реальність (адекватність), єдність та цілеспрямованість оцінки.

Реальність (адекватність) оцінки передбачає своєчасну та належним чином обґрунтовану калькуляцію собівартості виготовленої продукції.

Єдність оцінки означає однаковість і незмінність оцінки протягом тривалого часу і на всіх суб'єктах господарювання (підприємствах, організаціях, установах). Єдності оцінки досягають встановленням обов'язкових положень (стандартів), інструкцій, правил обліку і калькулювання. [1, с. 155-156]

Цілеспрямованість – це орієнтація оцінки на виконання поставлених перед нею завдань.

Існує декілька підходів до класифікації оцінок, а саме: залежно від предмету, залежно від методу, залежно від функцій (рис. 1).



Примітка: склала автор на основі джерела [2, с. 283-284]

Рис. 1. Класифікація видів оцінок

При зарахуванні елементів оборотних коштів на баланс підприємства постає проблема формування їх вартості. Крім того, з часом може виникнути потреба здійснити переоцінку оборотних активів внаслідок інфляційних процесів в економічному середовищі, зміни ситуації на ринку або втрати споживної вартості самими активами.

Оцінка оборотних активів здійснюється в таких випадках: а) на дату придбання (виготовлення, появи); б) на дату балансу; в) на дату вибуття (продажу).

Відповідно до П(с)БО 9 «Запаси», [3] запаси відображаються в обліку та звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином

втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

Суму, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списують на витрати звітного періоду.

Суму нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців відображають на позабалансових рахунках. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належну до відшкодування суму зараховують до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду. Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід із збільшенням вартості цих запасів.

Первинною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів); інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

До первинної вартості запасів не включають понаднормові втрати і нестачі запасів; фінансові витрати; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первинну вартість, то їх оцінюють та відображають за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первинної вартості [4, с. 100].

Можливі інші варіанти формування первісної вартості запасів, які наведені на рис. 3:

Визначення справедливої вартості запасів відбувається таким чином:

а) готова продукція і товари – ціна реалізації за мінусом витрат на реаліза-

цію і суми надбавок (прибутку), виходячи з надбавки (прибутку) для аналогічної готової продукції і товарів; б) незавершене виробництво – ціна реалізації готової продукції за мінусом витрат на завершення, реалізацію і надбавки (прибутку), розрахована за розміром прибутку аналогічної готової продукції; в) матеріали – відновлена вартість (теперішня вартість придбання) [4, с. 101].

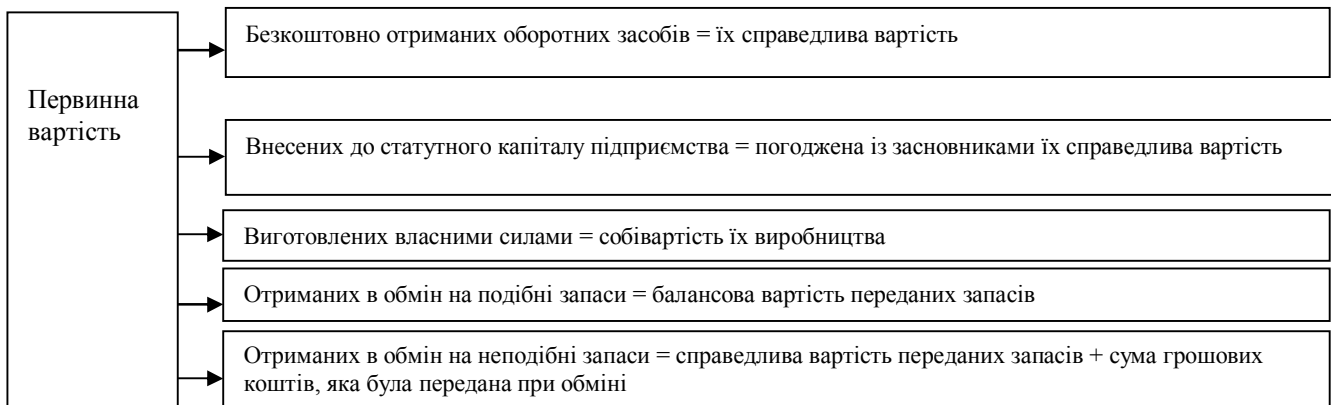


Рис. 3. Можливі варіанти формування первісної вартості запасів

При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.

Вибір методу оцінки залежить від мети, яку ставить перед собою підприємство, тобто якщо запаси залишають для власних потреб (у тому числі і для виробництва), зазвичай застосовують оцінку за собівартістю, а якщо на продаж, то - ринкову. Ринкову вартість застосовують і в інших випадках, наприклад, при залученні інвестицій, коли необхідно підняти вартість активів [5].

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю. У разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги з утворенням від цього різниці між справедливою вартістю дебіторської заборгованості та номінальною сумою грошових коштів та/або їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію, товари, роботи, послуги, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами (процентами) у періоді її нарахування.

Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для

визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів. [6].

На підставі викладеного можна зробити такі висновки:

1. У процесі діяльності суб'єктів господарювання фактична собівартість запасів підлягає суттєвим коливанням. Тому для їх оцінки на конкретну дату необхідно користуватися різними методами;

2. Вибір методу оцінки здійснюється господарюючим суб'єктом самостійно в рамках прийнятої облікової політики, що впливає не тільки на величину витрат виробництва, продажу чи собівартість, але й на прибуток і суму сплачуваних податків. У стандартах бухгалтерського обліку відображаються загальні принципи оцінки запасів і, відповідно, кожна галузь має свою специфіку, яку потрібно враховувати.

Список використаних джерел:

1. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку [підручник] / В. Г. Швець. – К.: Знання, 2004. – 447 с., С.45, 155-156.
2. Пушкар. М. С. Метатеорія обліку або якою повинна бути теорія: [монографія] / М. С. Пушкар – Тернопіль, Карт-бланш, 2007. – 359 с., С. 281.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]: // Режим доступу до станд.: <http://zakon4.rada.gov.ua/> – Назва з екрана.
4. Коваленко А.Н. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики: У 2 т., / А.Н. Коваленко. – Дніпропетровськ: ВКК «Баланс-Клуб», 2010. – Т.1 – 656 с. – Рос. мовою, С. 346.
5. Гончаров Ю.В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід / Ю.В. Гончаров // Бухгалтерський облік, 2011. – [Електронний ресурс]: // Режим доступу до статті: <http://archive.nbuv.gov.ua> – Назва з екрана.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 №237 зі змінами та доповненнями. – [Електронний ресурс]: // Режим доступу до станд.: <http://zakon4.rada.gov.ua/> – Назва з екрана.

Науковий керівник: викладач Шестерняк М.М.