

ОЦІНКА В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

**МАРЕНИЧ Т.Г., Д.Е.Н., ПРОФЕСОР,
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ІМ. П. ВАСИЛЕНКА**

Розглянуто сутність оцінки в бухгалтерському обліку. Запропоновано авторське визначення дефініцій «оцінка» та «оцінювання». Систематизовано проблемні ділянки застосування оцінки в бухгалтерському обліку з урахуванням реальій.

The essence of an estimation in accounting have considered. The author proposes own determination for terms «assesment» and «scoring». The problem areas of assesment using in accounting according to reality have systematized.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Оцінка в бухгалтерському обліку традиційно вважається одним з основних його елементів, який дає змогу отримати узагальнене уявлення про майновий стан та результати діяльності підприємства. Саме оцінка має забезпечити адекватне грошове вираження відносної корисності активів і відповідне ринкове позиціонування господарюючих суб'єктів [1, с. 49]. Проте в останні роки відбувається переосмислення сутності оцінки, змінюються її розуміння і значимість в економічному просторі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми оцінки були і залишаються в центрі уваги багатьох вчених. Серед них варто відзначити Бутинця Ф.Ф., Швеця В.Г., Грабову Н.М., Загороднього А.Г., Малюгу Н.М., Ткаченко Н.М., Жука В.М. та ін. Проте в наукових публікаціях системно не визначені межі застосування оцінки в бухгалтерському обліку, порядок розрахунку відповідних видів вартості об'єктів.

Формулювання цілей статті. Мета статті – окреслити проблемні ділянки застосування оцінки в бухгалтерському обліку; на основі систематизації підходів до трактування сутності оцінки запропонувати авторське визначення цієї категорії.

Виклад основного матеріалу дослідження. Оцінка – це поняття математичної статистики, економетрики, метрології, кваліметрії та інших дисциплін, по-різному визначається в кожній з них [2, с. 374]. В бухгалтерському обліку оцінка є необхідною умовою визнання активів і пасивів підприємства, яка має здійснюватися з допустимою точністю та обачністю. Для неї характерна певна

умовність – оцінки в бухгалтерському обліку здійснюються у виразі грошової одиниці [3, с. 169]. Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» важливим принципом бухгалтерського обліку і фінансової звітності є єдиний грошовий вимірник, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці, а саме в грошовій одиниці України – гривнях та копійках. У цілому вимірювання та характеристика господарських засобів здійснюється за допомогою різних вимірників (натуральні, трудові), але основним у бухгалтерському обліку є грошовий. За його допомогою узагальнюються всі господарські засоби і джерела їх утворення, процеси. Тому в бухгалтерському обліку, на відміну від інших видів обліку, відображаються тільки ті факти господарського життя на підприємстві, яким можна дати грошове вираження.

Економічну категорію «оцінка» науковці розглядають у різних аспектах. Достатньо дискусійним в економічній літературі залишається питання щодо визначення понять «оцінка» та «оцінювання». Переважають погляди на оцінку як на методичний інструмент вартісного вираження господарських фактів, явищ і процесів. Так, на думку Швеця В.Г. оцінка є способом вартісного вимірювання господарських засобів і джерел їх утворення [4, с. 155]. Грабова Н.М. дає таке визначення оцінки – це спосіб грошового вимірювання засобів і процесів [5, с. 29], а Бутинець Ф.Ф. – це спосіб вираження об'єктів бухгалтерського обліку в узагальнюючому грошовому вимірнику [6, с. 70]. Хом'як Р.Л. і Лемішовський В.І. стверджують, що оцінка – це відображення об'єктів бухгалтерського обліку в єдиному вимірнику з метою узагальнення їх в цілому по підприємству [7, с. 99]. В той же час поняття «оцінювання» трактується: як спосіб грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку [8, с. 38]; як спосіб вартісного визначення господарських засобів, джерел їх утворення, господарських операцій процесів і всієї господарської діяльності, що є передумовою їх відображення у документах, облікових регістрах та звітності [9, с. 44]; як методичний прийом бухгалтерського обліку [8, с. 37; 10, с. 680]. Більшість вчених до елементів методу бухгалтерського обліку відносять оцінку [6, с. 70; 5, с. 29; 4, с. 44].

Розширення сутності та місії оцінки в бухгалтерському обліку простежується у працях Жука В.М. Вчений вважає, що оцінка найбільшим чином залежить від інституційних впливів [12, с. 102]. В умовах фінансових криз локального і глобального характеру роль бухгалтерського обліку та оцінки посилюється. Облік повинен не

тільки забезпечувати своєчасною і доречною інформацією зацікавлених осіб, а й попереджати кризові ситуації в економіці та фінансах. Ґрунтуючись на засадах інституціональної теорії бухгалтерського обліку, Жук В.М. розглядає оцінку як вираження інституційних інтересів інституційних груп національного та глобального вимірів [12, с. 97]. На його думку оцінка в обліку – це система професійного трактування процесів та явищ життєдіяльності господарюючих суб'єктів у вартісному вираженні, що здійснюється за «правилами гри» (формальними інститутами – законами, стандартами), методологію яких («правил гри») формують економічні інститути та їх об'єднання на національному і глобальному рівнях [12, с. 103].

Отже, можна узагальнити підходи науковців щодо сутності оцінки. Оцінка в бухгалтерському обліку є: загальним вимірником всіх господарських засобів, джерел, процесів; складовою методу бухгалтерського обліку; базовим принципом бухгалтерського обліку і фінансової звітності; передумовою функціонування інших елементів методу бухгалтерського обліку; вираженням інституціональних інтересів інституціональних груп національного й глобального масштабу.

Згідно з Концептуальною основою фінансової звітності оцінювання (оцінка) – це процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися і відображатися елементи фінансових звітів в балансі та в звіті про прибутки та збитки. У фінансових звітах передбачено використання кілька різних основ оцінки з різним ступенем та в різних комбінаціях. Вони включають: історичну собівартість; поточну собівартість; вартість реалізації (погашення); теперішню вартість.

На наш погляд оцінка в бухгалтерському обліку – це процес вираження економічної інформації у грошовому (вартісному) вимірі, яку відображають у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності з метою задоволення потреб користувачів облікових даних. А оцінювання, як один із методичних прийомів (елементів) бухгалтерського обліку, слід розглядати як систему способів вимірювання вартості облікових об'єктів. Залежно від конкретної мети й завдань обліку, аналізу, контролю активи, зобов'язання, витрати, доходи оцінюють за різними підходами. Наприклад, основні засоби можуть оцінюватися за первісною, залишковою, переоціненою, ліквідаційною вартістю, чистою вартістю реалізації та ін. Частіше різні методи комбінуються.

У цілому визначення вартості об'єкта залежить від дати та місця оцінки, мети оцінки, типу та особливостей об'єкта. При оцінюванні конкретного об'єкта обліку виникають проблеми, пов'язані з відокремленням цього об'єкта від усіх близьких чи пов'язаних з ним об'єктів та осіб. По-перше, цей об'єкт повинен бути відокремлений та незалежний від його власників, тобто контрольований підприємством. По-друге, для встановлення його реальної вартості він має бути чітко ідентифікованим. По-третє, оскільки остаточне формування вартості товарів (послуг) відбувається на ринку, можна передбачити, що домінуючим має бути ринкове економічне оцінювання. Оцінювання активів за справедливою вартістю деякі вчені вважають пріоритетним напрямком розвитку бухгалтерського обліку [11, с. 38]. Прийнятий МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» декларує застосування справедливої вартості до активів, зобов'язань, нефінансових активів, власних інструментів капіталу суб'єктів господарювання. Щоб оцінити справедливу вартість пропонуються такі методи: ринковий, витратний та дохідний підходи.

Діючі національні П(С)БО не встановлюють порядок розрахунку відповідних видів вартості основних засобів, нематеріальних активів, цінних паперів, запасів, готової продукції та ін., зокрема справедливої вартості. Справедлива вартість для багатьох об'єктів прирівнюється до їх ринкової вартості (тобто вартості, яка склалася на ринку при певному попиту і пропозиції). У випадку, коли активного ринку не сформовано, можна застосовувати для обґрунтування справедливої вартості експертну оцінку. Оцінювачі обирають базу оцінки, що відповідає ринковій вартості або неринковим видам вартості. Згідно з Національними стандартами оціночної діяльності найбільш розповсюдженими методами оцінки ринкової вартості є метод порівняння продаж, метод капіталізованого доходу і витратний метод. Серед неринкових видів вартості можна виділити: вартість заміщення, вартість відтворення, споживча вартість, інвестиційна вартість та ін. Незважаючи на платність послуг з оцінювання, слід ширше використовувати в обліковій практиці експертну оцінку.

Однак застосування оцінки в бухгалтерському обліку не обмежується тільки первісним визнанням активів, зобов'язань, витрат, доходів та їх змін (руху). Необхідною умовою правдивого подання інформації про діяльність підприємства є застосування суттєвості в обліку, що забезпечує якісні характеристики фінансової звітності. Розробка кількісних і якісних критеріїв суттєвості необхідна як для

визнання об'єктів обліку у бухгалтерському обліку, так і для формування статей фінансових звітів.

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» вітчизняні підприємства повинні самостійно структурувати форми фінансової звітності. Підприємства мають право додавати статті зі збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності у випадку, якщо стаття відповідає наступним критеріям: інформація є суттєвою; оцінка статті може бути достовірно визначена. Підприємство самостійно приймає рішення про необхідність деталізації конкретної статті, тобто про те, яку інформацію у фінансову звітність слід вважати суттєвою і подавати «розгорнуто» (шляхом відображення у вписуємих деталізуючих рядках).

В оподаткуванні, особливо це стосується ПДВ і податку на прибуток, широко використовується така категорія як «звичайна ціна». Звичайна ціна – ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Внесені зміни до ПКУ (Закон України «Про внесення змін в Податковий кодекс України про трансфертне ціноутворення» від 04.07.2013 р. № 408-VII) поділили господарські операції на три групи: контрольовані операції з пов'язаними особами; звичайні (неконтрольовані) операції; інші операції, які оподатковуються виходячи з їх договірної (контрактної) вартості. Тобто хоча і скоротилася сфера застосування звичайних цін у податковому обліку, вони залишаються важливими для більшості господарських операцій. Проте методи визначення звичайних цін, які пов'язані з трансфертним ціноутворенням, не використовуються для звичайних (неконтрольованих) операцій. У цілому звичайна ціна прирівнюється до справедливої ринкової ціни. Але за деякими операціями неможливо визначити справедливую ринкову ціну, оскільки не існує активного ринку ідентичних або однорідних товарів. Це вимагає встановлення конкретного порядку визначення звичайної ціни.

З оцінкою в бухгалтерському обліку пов'язана облікова оцінка. Внаслідок невизначеності підприємницької діяльності не всі статті фінансової звітності можуть бути точно виміряні, а тільки попередньо (прогнозно) оцінені. Облікова оцінка – попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами. Попередні оцінки використовують в обліку для розрахунку резерву сумнівних боргів, при

знеціненні активів, переоцінки необоротних активів та ін.

Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких вона базувалася, або ж отримано додаткову інформацію, накопичено досвід. Перегляд облікових оцінок не спричиняє коригування нерозподіленого прибутку, оскільки стосується поточного і майбутніх періодів та ґрунтується на розрахунках.

Висновки. Оцінка в бухгалтерському обліку здійснюється в національній грошовій одиниці, що зумовлюється умовністю одиниці виміру. Напрямами застосування оцінки в бухгалтерському обліку є: визнання активів, зобов'язань, доходів, витрат у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності; встановлення критеріїв суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності; попередня оцінка, яка використовується підприємством в умовах невизначеності підприємницької діяльності; оподаткування суб'єктів господарювання; вирішення фінансово-економічних проблем діяльності на різних рівнях управління.

Актуалізації оцінки в бухгалтерському обліку сприяють: розширення сфери застосування облікової інформації; збільшення можливостей самого обліку внаслідок запровадження прогресивних форм його ведення; вимога повного врахування всіх складових у відтворювальних процесах та підприємствах, у тому числі на сільськогосподарських підприємствах – земельних ділянок, біологічних активів, інтелектуального капіталу, інновацій; дія трансфертного ціноутворення; забезпечення підвищення доходності, інвестиційної привабливості, конкурентоспроможності суб'єктів господарювання; глобалізаційні процеси та лібералізація торгівлі.

Література.

1. Белов Н.Г. Актуальные вопросы оценки активов в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2009. – № 8. – С. 48-50.
2. Лопатников Л.И. Экономико-математический словарь / Словарь современной экономической науки / Л.И. Лопатников. – Изд. 4-е, перераб. и доп. – М.: Изд-во «АВФ», 1996. – 704 с.
3. Велш Глен А. Основи фінансового обліку / Велш Глен А., Шорт Деніел Г. / Пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. – К.: Основи, 1999. – 943 с.
4. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб. / В.Г. Швець. – К.: Знання – Прес, 2003. – 444 с.
5. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб. / Під ред. М.В. Кужельного / Н.М. Грабова. – 5-те вид., і доп. і перероб. – К.: А.С.К., 1998. – 223 с.

6. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / Ф.Ф. Бутинець. – Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖГП, 2000. – 640 с.
7. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посіб. / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – 6-те вид., доп. і перероб. – Львів: Нац. ун-т «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2001. – 1200 с.
8. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навч. посіб. / А.Г. Загородній, Г.О. Парпин. – 3-те вид., перероб. і доп. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2004. – 377 с.
9. Девашук Л.Г. Теоретичні основи та практика бухгалтерського обліку: Навч. посіб. Ч. 1 / Л.Г. Девашук, В.І. Єрмаласва, Я.П. Квач, О.В. Рудинська. – Х.: ТОВ «Одісей», 2001. – 488 с.
10. Економічна енциклопедія: у трьох томах / [редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Видавничий центр «Академія», 2001. – Т. 2. – 848 с.
11. Пузыня Т.А. Оценка биологических активов по справедливой стоимости / Т.А. Пузыня // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2012. – № 6. – С. 38-39.
12. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: Монографія / В.М. Жук. – К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2012. – 454 с.

УДК: [330.143:338.24]: 316.48

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АГРАРНИХ ФОРМУВАНЬ ЯК ФАКТОР ЗАПОБІГАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНИХ КОНФЛІКТІВ

**НАГАЄВ В.М., Д.П.Н., ПРОФЕСОР,
НИКОНЕНКО С.В., СТ. ВИКЛАДАЧ,
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМ. В.В. ДОКУЧАЄВА**

Проаналізовано інформаційні важелі впливу аграрних формувань на процес запобігання організаційних конфліктів. Визначено пріоритетні засади розвитку конфліктологічних стратегій в умовах удосконалення інформаційної системи аграрного менеджменту.

The informative levers of influence of the agrarian formings are analysed on the process of prevention of organizational conflicts. Priority principles of development of strategies conflicts are certain in the conditions of improvement of the informative system of agrarian management.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Здійснювані в аграрному секторі економіки України організаційно-правові та соціально-економічні перетворення, спрямовані на розв'язання