

БОНДАРЕНКО

Ольга Михайлівна

bondarenko\_olga\_@ukr.net

УДК 336

ПЕРЕОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ  
ПІДПРИЄМСТВА

ЧАЙКОВСЬКА

Тетяна Сергіївна

tania.chayka1997@gmail.com

REVALUATION OF THE ENTERPRISE'S  
FIXED ASSETSк.е.н., доцент, Національний  
авіаційний університетстудент, Національний  
авіаційний університет

*У даній статті розглядається питання проведення переоцінки основних засобів, її вплив на прийняття управлінських рішень та фінансово-господарську діяльність підприємства. Відображення даної операції в обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів.*

*В данной статье рассматривается вопрос проведения переоценки основных средств ее влияние на принятие управленческих решений и финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Отражения данной операции в учете в соответствии с требованиями международных стандартов.*

*In this article the issue of revaluation of fixed assets and its influence on the adoption of managerial decisions and financial and economic activities of the enterprise are considered. The mapping of this operation is in accordance with the requirements of international standards.*

**Ключові слова:** основні засоби, переоцінка, облік, дооцінка, уцінка

**Ключевые слова:** основные средства, переоценка, учет, дооценка, уценка

**Keywords:** fixed assets, revaluation, accounting, additional valuation, valuation

## ВСТУП

Одним із головних аспектів, який відіграє важливу роль у підвищенні продуктивності праці підприємства є достатня кількість основних засобів та їх раціональне використання. Облік основних засобів за первісною вартістю має достатню кількість переваг, але існуючі методи оцінки за даним показником не припускають можливості впливу інфляції та інших ринкових механізмів під час встановлення вартості на об'єкти основних засобів. Тобто, значну роль відіграє переоцінка об'єктів основних засобів підприємства на поточний момент, так як вартість вже є визначеною, коли потрібно приймати управлінське рішення та надає можливість порівняти вже визначені вартості об'єктів, які відображаються в бухгалтерському обліку підприємства. Процес здійснення переоцінки є досить вагомим, але в свою чергу потребує чимало зусиль для свого проведення. Це в свою чергу пов'язано із непростими методами, за допомогою яких знаходять своє відображення в обліку результати проведеної переоцінки. На це мають вплив різні фактори, наприклад: новітня економічна термінологія, складність формулювання положень нормативних актів та суперечності між їх нормами. Саме тому дослідження та аналіз методології проведення переоцінки і відображення результатів в обліку, наразі є досить актуальними. Дане питання було розглянуте багатьма науковцями, зокрема, Н. Багатко, М. Білуха, Ф. Бутинця, Ф. Вуд, С. Голов, О. Голованов, Р. Грачова, М. Дем'яненко, В. Завгородній, Г. Кірейцев, В. Кужельний, В. Линник, С. Максотов, В. Палій, М. Огійчук, В. Сопко, Л. Сук, М. Чумаченко та ін. Однак процес проведення переоцінки та її наслідків і дотепер лишаються однією із найбільш досліджуваних тем.

**МЕТА РОБОТИ** – дослідити та проаналізувати методологію проведення переоцінки основних засо-

бів підприємства і способів відображення її результатів в обліку, враховуючи встановлені вимоги та міжнародні стандарти.

## МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Основною інформаційною базою під час написання даної роботи стали доробки науковців, нормативні акти, періодичні видання.

## РЕЗУЛЬТАТИ

В даний час у нашій країні відбувається процес змін в бухгалтерському обліку та приведення його до міжнародних стандартів. Проведення результативних заходів, які несуть вплив на розвиток економіки України та її інтеграцію у світове господарство, становить собою створення модерних принципів та методів управління діяльністю суб'єктів господарювання, в тому числі і основними засобами. Хороший стан основних засобів підприємства призводить до чудових економічних результатів та отримання економічних вигод у майбутньому. Одним із основних факторів через які основні засоби лишаються економічно цінними є їх переоцінка.

Як зазначається в п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби», основні засоби (далі – ОЗ) – це матеріальні активи, що утримуються підприємством з метою використання їх у процесі виробництва продукції, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, строк корисного використання яких повинен бути більшим ніж один рік або операційний цикл, якщо він більший за один рік [1].

Враховуючи вимоги принципу обачності (ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»), господарюючий суб'єкт не має право необґрунтовано підвищувати вартість необоротних активів, які йому належать. Під час проведеного дослідження нами було з'ясовано, що підпри-

емство має право здійснювати переоцінку основного засобу лише в тих випадках, коли їх залишкова вартість значно відрізняється від справедливої вартості на дату балансу, для того щоб зрівняти ці величини між собою (п. 16 П(С)БО 7 «Основні засоби»). На жаль, П(С)БО 7 «Основні засоби» не відображає якихось конкретних показників істотності відмінності залишкової вартості від справедливої, проте у п. 34 Методичних рекомендацій № 561 вказано, що порогом істотності для застосування переоцінки об'єктів основних засобів, можуть бути прийняті дві величини: або 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства, або 10 % різниці між залишковою вартістю об'єктів основних засобів та їх справедливою вартістю [2]. Якщо, залишкова вартість об'єкту є значно вищою за його справедливую вартість, то проведення переоцінки є обов'язковим, так як це порушує принцип обачності. В протилежному ж випадку, коли залишкова вартість об'єкта є нижчою за його справедливую вартість, то процес проведення переоцінки здійснюється на добровільній основі, тобто за вибором керівника. У свою чергу, якщо під час експлуатації інших необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів вони підлягають процесу амортизації за допомогою методів «100%» або «50% на 50%», то за п. 27 П(С)БО 7 «Основні засоби» вони не підлягають переоцінці.

Як зазначалось раніше, процес переоцінки слід застосовувати, коли між залишковою та справедливою вартістю основного засобу є значна відмінність на дату балансу. Так, п. 3 П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» зазначає, що дата балансу – дата, на яку складено баланс підприємства і зазвичай датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду [3]. В такому випадку, в залежності від технічного стану основного засобу може виникнути уцінка об'єкта, так як його вартість може бути зменшена, внаслідок проведення переоцінки та дооцінка в тому випадку, якщо їх вартість збільшиться. Рішення про проведення переоцінки приймається керівником підприємства на основі проведеної інвентаризації або ж службової записки отриманої від бухгалтера. Вимога керівника провести переоцінку повинна бути підкріплена наказом. Якщо є потреба переоцінити якийсь із об'єктів ОЗ, то обов'язково потрібно переоцінити і всю групу ОЗ, до яких належить цей об'єкт (п. 16 П(С)БО 7 «Основні засоби»). Під даним поняттям слід розуміти певну кількість необоротних матеріальних активів, які схожі між собою технічно, за характером використання та призначенням (п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби»). Переоцінивши групу ОЗ один раз, підприємство повинно на регулярній основі переоцінювати її, щоб між залишковою та справедливою вартістю даних об'єктів не було значної різниці.

У процесі переоцінки ОЗ у бухгалтерському обліку проводиться переоцінка первісної вартості об'єктів та їх накопиченого зносу. Перш за все потрібно вирахувати індекс переоцінки. Даний коефіцієнт визначається підприємством самостійно, за допомогою ділення справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється (підтверджена спеціалістом з оцінки) на його залишкову вартість. Отож переоцінена сума зносу та переоцінена вартість об'єкта вираховується множен-

ням первісної вартості та його накопиченого зносу на індекс переоцінки. Проведення даних обрахунків повинно бути підтверджено актом переоцінки, підписаним спеціальною комісією та підтвердженими керівником підприємства. Бажано, щоб до спеціальної комісії щодо переоцінки об'єкта входила особа – працівник підприємства, який має документ (сертифікат) який підтверджує кваліфікацію працівника по проведенню такого виду робіт. Як правило, ксерокопію сертифікату обов'язково підкріплюють до акту переоцінки об'єкта основного засобу. Абсолютна сума дооцінки (уцінки) вартості та зносу об'єкта ОЗ вираховується як різниця між даними показниками до і після їх множення на індекс переоцінки (п. 35 Методичних рекомендацій №561) [4].

В тому випадку, коли залишкова вартість об'єкта ОЗ дорівнює нулю, то його переоцінену залишкову вартість можна визначити додавши його справедливую вартість до переоціненої первісної вартості, не змінюючи суму зносу об'єкта. Для тих об'єктів, які й надалі експлуатуються обов'язково потрібно визначити ліквідаційну вартість (п. 17 П(С)БО 7 «Основні засоби»).

Після проведення переоцінки її результат оформлюється бухгалтерською довідкою, а безпосередньо дані про переоцінку згідно з п. 35 Методичних рекомендацій № 561 знаходять своє відображення у реєстрах аналітичного обліку основних засобів (інвентарні картки обліку основних засобів, книга обліку основних засобів, відомість обліку необоротних активів і зносу). Комісія господарюючого суб'єкта, визначає новий термін експлуатації об'єкта ОЗ, після процесу переоцінки, враховуючи їх технічний стан та рівень зносу. Отож, в майбутньому процес нарахування зносу відбувається на основі нової встановленої залишкової вартості, зміненого терміну експлуатації та можливо іншого методу його нарахування з місяця, наступного за місяцем проведення переоцінки [5]. Як зазначалось раніше, в процесі здійснення зміни вартості об'єкта потрібно залучати спеціально кваліфікованого оцінювача. У ст. 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» (далі Закон № 2658) зазначено, що професійна оцінка є обов'язковою під час переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку [6]. Професійний оцінювач в свою чергу визначає справедливую вартість ОЗ, адже вона зазвичай визначається як ринкова ціна, а у процесі своєї діяльності оцінювач використовує термін ринкова вартість (абз. 4 і 5 ст. 9 Закон № 2658). Під час проведення переоцінки ОЗ, для використання даних у бухгалтерському обліку, оцінка майна здійснюється спеціалістом-оцінювачем, обов'язково (ст. 7 Закон № 2658). Згідно ст. 5 даного Закону суб'єктом оціночної діяльності може бути:

- суб'єкт господарювання – зареєстрований згідно чинного законодавства фізична особа-суб'єкт підприємницької діяльності, а також юридична особа незалежно від її організаційно-правової форми та форми власності, яка проводить господарську діяльність, має у своєму складі хоча б одного оцінювача та наявний сертифікат, який дозволяє їй проводити оцінювачу діяльність;
- орган державної влади та орган місцевого

самоврядування, які отримали повноваження на здійснення оціночної діяльності в процесі виконання функцій з управління та розпорядження державним майном та (або) майном, що перебуває у комунальній власності, та у складі яких працюють оцінювачі.

Інформація від оцінювача оформлюється як довідка, або ж як інший документ, який відповідає вимогам діяльності оцінювачів. Наступним етапом є створення первинної документації на основі якої проводиться відображення переоцінки в обліку. Певних визначених форм цих документів немає, тому кожний господарюючий суб'єкт має право створювати свої варіанти первинних документів (п. 2.7 Положення № 88). Згідно Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» в обліку дооцінку (уцінку) ОЗ відображають на субрахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів» рахунок 41 «Капітал у дооцінках». А під час проведення знецінення (уцінки) об'єкта цей процес відображається на субрахунку 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій». Слід зазначити, що суми втрат від зменшення корисності активів та їх накопичення відображаються на субрахунку 972 «Втрати від зменшення корисності активів». Коли, відповідно до П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», визнаються доходи від відновлення корисності активів, то їх відображення відбувається на субрахунку 742 «Дохід від відновлення корисності активів». У п. 18 цього П(С)БО вказується, що в тому випадку коли корисність активу перестає зменшуватись, то отримані вигоди від відновлення корисності активу відносяться до інших доходів, а ті активи, які в бухгалтерському обліку відображаються як ті, що були переоцінені, – зі збільшенням їх балансової вартості.

Згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» сума проведеної дооцінки об'єктів необоротних активів, а також дооцінки ОЗ відображається у складі інших доходів підприємства, тому в бухгалтерському обліку для такого відображення застосовують субрахунок 746 «Інші доходи» [7]. Переоцінка має різний вплив на об'єкт оподаткування, що в свою чергу залежить від обсягу доходу підприємства за 1 рік. В тому випадку, коли дохід підприємства в рік становить менше 20 млн. грн., останнє має право не проводити коригування фінансового результату на різниці, для того щоб визначити об'єкт обкладення податком на прибуток. Але різниця, яка становить собою податкові збитки понесені в минулих роках, являється винятком. пп. 134.1.1 ПК) [8]. Наприклад, підприємцем-платником податків було вирішено не проводити коригування на різниці і дане рішення було відображено у відповідному документі. Виходячи з цього, він матиме право провести такого роду коригування, лише в тому періоді, коли його дохід перевищить 20 млн. грн. Слід відмітити, що одними із різниць, які виникають під час відображення в обліку проведених переоцінок об'єктів ОЗ та їх амортизації, виступають доходи та витрати. В тому випадку, коли підприємство має законне право не проводити розрахунок даних різниць, враховуючи і різниці безпосередньо пов'язані з ОЗ, то немає потреби вести окремий податковий облік ОЗ.

Отже, у підприємств дохід яких в один рік не перевищує 1 млн. грн., бухгалтерські доходи і витрати утворені внаслідок проведення переоцінки та які враховуються під час формування фінансового результату до оподаткування, несуть вагомий вплив на сам об'єкт оподаткування. Натомість, підприємства, які отримують дохід більший за 20 млн. грн. за рік, що виступає об'єктом оподаткування, зобов'язуються проводити корегування фінансового результату на різниці, відповідно до ПК. Різниці, які пов'язують із ОЗ, становлять собою вигоди та понесені збитки від відновлення корисності ОЗ, їх залишкова вартість та амортизація, різниці утворені внаслідок переоцінки. Умовою проведення корегування фінансового результату на такі різниці для підприємства є дотримання норм та значень вказаних у ПК, проводити розрахунок податкової залишкової вартості та нараховувати податкову амортизацію на ОЗ. Отже, підприємство повинно проводити не лише бухгалтерський облік, а й облік, який відповідає правилам вказаним у ст. 138 ПК у редакції після 1 січня 2015 р..

Для того щоб отримати повну, правдиву та своєчасну інформацію стосовно фінансово-господарської діяльності підприємства, потрібно чітко розуміти стан та вартість його активів, які в основному складаються із основних засобів. В свою чергу, вагомий вплив несе собою проведення їх переоцінки.

Отже, переоцінка основних засобів є запорукою достовірного та об'єктивного формування фінансової звітності підприємства.

## ВИСНОВКИ

Під час фінансово-господарської діяльності підприємства наразі дуже важливу роль відіграє переоцінка вартості основних засобів і виступає однією із основних операцій у бухгалтерському обліку, так як виконує головне із завдань, приводить вартість ОЗ, що фактично відображається в обліку до ринкової вартості, що в свою чергу призводить до оптимізації бухгалтерського та податкового обліку. Це дає можливість достовірно визначити реальну вартість ОЗ, що тягне за собою і достовірне визначення інших показників та їх відображення в обліку.

Проведення переоцінки ОЗ це один із методів підвищити цікавість інвесторів до вашого підприємства, адже вчасно проведена переоцінка є дуже важливою, бо вона як наслідок підвищує рентабельність та ринкову вартість підприємства.

Отже, можна зробити висновок, що проведення такої процедури як переоцінка основних засобів може нести для підприємства позитивні наслідки:

- дозволяє стандартизувати бухгалтерський облік в порівнянні із національними і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку;
- за допомогою даної процедури ми отримуємо реальну вартість необоротних активів підприємства;
- забезпечує адекватність та ефективність амортизаційної політики;
- призводить до більшої зацікавленості та довіри з боку потенційних вкладників, та підвищення ринкової вартості підприємства.

## Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7

«Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

2. Журнал «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://online.dtki.ua>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» від 28.05.1999 р. № 137 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99>.

4. Наказ Міністерства фінансів України «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів» від 30.09.2003 р. № 561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/law/561/>.

5. Сайт електронного видання Бухгалтер & Закон [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bz.ligazakon.ua>.

6. Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-III. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.

7. Офіційне видання державної фіскальної служби «Вісник» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.

8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.