

DOI: <https://doi.org/10.33216/1998-7927-2024-281-1-35-41>
УДК:657

ПРОБЛЕМИ ВИБОРУ МЕТОДІВ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА ЗА КРИТЕРІЄМ СУТТЄВОСТІ

Пчелинська Г.В.

PROBLEMS OF CHOOSING METHODS FOR EVALUATING FIXED ASSETS OF AN ENTERPRISE BASED ON THE MATERIALITY CRITERION

Pchelynska H.V.

Господарські операції з основними засобами значно впливають на структуру балансу, фінансові результати діяльності та оцінку фінансового стану підприємства. Їх відображення у фінансовій звітності ґрунтується на обліковій оцінці, яка законодавчо у більшості випадків має варіативну складову. Наявність альтернативних параметрів та методів оцінки, з одного боку, надає додатковий інструментарій управління основними засобами, з іншого боку, потребує економічного обґрунтування. Метою статті є розробка рекомендацій щодо удосконалення методичного забезпечення управління основними засобами підприємства. Результати дослідження нормативно-правової бази, що регламентує ведення бухгалтерського обліку в Україні, свідчать, що одним з головних критеріїв вибору одного з варіантів методу оцінки об'єктів бухгалтерського обліку є принцип доречності, який в більшості випадків вимагає вибору порогу суттєвості. В статті систематизовано якісні та кількісні показники суттєвості для вибору оцінки основних засобів за переоціненою вартістю, які рекомендовані законодавчо та науковцями; розглянуто переваги та недоліки проведення переоцінки необоротних активів для вітчизняних підприємств; досліджено вплив даного методу оцінки на релевантні статті фінансової звітності виробничого комерційного підприємства, що виступає інформаційним базисом управління основними засобами підприємства. Визначено, що зазвичай специфіка діяльності підприємств вимагає одночасного вибору декількох об'єктів варіативності в оцінюванні основних засобів. У роботі розроблено алгоритм вибору порогів суттєвості для оцінки основних засобів з використанням запропонованого інструментарію CVP-аналізу – коефіцієнтів чутливості та коефіцієнта порогів суттєвості. Його застосування на практиці дозволить прискорити, спростити та надати наочності аналітичному етапу процесу

прийняття управлінських рішень щодо вибору варіативних методів оцінки основних засобів; дає можливість забезпечити цільовий рівень ключових показників ефективності відповідно до стратегічної мети діяльності підприємства.

Ключові слова: основні засоби, облік, методи оцінки, варіативність, управлінське рішення, критерій суттєвості

Вступ. Основні засоби займають особливе місце у складі активів виробничого підприємства: зазвичай вони є найменш ліквідними ніж оборотні активи й господарські операції з ними можуть суттєво впливати на структуру балансу, фінансові результати діяльності, як наслідок, на оцінку фінансового стану підприємства.

Тому прийняття управлінських рішень щодо вибору методів оцінки основних засобів, їх відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності повинно базуватися на результатах економічного аналізу ефективності цих рішень. Особливого загострення питання оцінки активів набувають нинішніх умовах політичної та економічної невизначеності, нестабільності в Україні, що впливає на зростання розриву між обліковими даними про основні засоби та їх справедливою вартістю. Таким чином, проблеми удосконалення аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства у сучасних умовах стають дедалі актуальними.

Метою статті є розробка рекомендацій щодо удосконалення методичного забезпечення управління основними засобами підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Зазначеній проблемі присвячено останні дослідження з удосконалення класифікації необоротних активів в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності [1]; особливостей внутрішнього контролю та відображення в обліку ремонту, переоцінки, вибуття основних засобів виробничого підприємства [2]; організації бухгалтерського обліку консервації необоротних активів в умовах призупинення або скорочення масштабів діяльності підприємства [3]; обліку примусового та добровільного вибуття майна в умовах воєнного стану [4, 5]; удосконалення комплексного підходу до аналізу стану та ефективності використання основних засобів [6] тощо.

Нормативно-правове регулювання визначення порогів суттєвості в оцінці основних засобів розглядається у науковому дослідженні [7], головні параметри поняття істотності для аналізу його застосування в обліку, звітності та аудиті є темою роботи [8]; особливості, переваги та недоліки проведення переоцінки основних засобів під час воєнного стану досліджують [9, 10] та ін.

Високо оцінюючи здобутки сучасної наукової думки, слід зазначити, що проблеми економічного обґрунтування вибору методів оцінки основних засобів в обліковій політиці підприємства за критерієм якісної характеристики звітної інформації «доречність» [11] потребують подальшого розв'язання.

Результати досліджень.

Вітчизняним законодавством затверджено значна кількість «методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант» [12]. У випадку їх актуальності у практичній діяльності підприємства керівник повинен прийняти рішення щодо вибору більш доречних. Одним з головних критеріїв доречності облікової інформації є її суттєвість, тобто «здатність впливати на рішення користувачів фінансової звітності» [13].

Міністерство фінансів України (МФУ) надає рекомендації щодо застосування порогів суттєвості – «абсолютних або відносних величин, які кількісною ознакою суттєвості облікової інформації» [13]. Однак для окремих об'єктів бухгалтерського обліку законодавчо або запропоновано декілька відповідних показників, або показники зовсім не вказані. Тому визначення порогів суттєвості для вибору методів оцінки активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів, витрат потребує попереднього економічного обґрунтування відповідно до стратегії управління підприємством.

Розглянемо дану проблематику на прикладі прийняття рішення щодо оцінки основних засобів (ОЗ) за переоціненою вартістю. Застосування цього методу оцінки має переваги та недоліки (табл.).

Таблиця

Переваги та недоліки проведення переоцінки основних засобів підприємства [7, 9, 10, 14, 17]

Переваги	Недоліки
Можливість впливу на управлінські рішення інвесторів, кредиторів, власників та ін.	
Зміна вартості ОЗ, що амортизується, впливає на зміну бази оподаткування ПДВ за деякими операціями	
Відповідність облікової вартості ОЗ їх справедливій вартості	Платність послуг професійного оцінщика
Можливість визначення справедливої вартості повністю амортизованих ОЗ	Необхідність переоцінки всієї групи ОЗ, до якої відноситься об'єкт ОЗ, вартість якого переоцінюється
Об'єктивність оцінки фінансового стану підприємства	Виникнення податкових різниць для «високодохідників»
	Необхідність регулярного проведення переоцінки за умов суттєвої різниці між залишковою та справедливою вартістю ОЗ
	Трудомісткість процесу
	Необхідність вибору порогу суттєвості

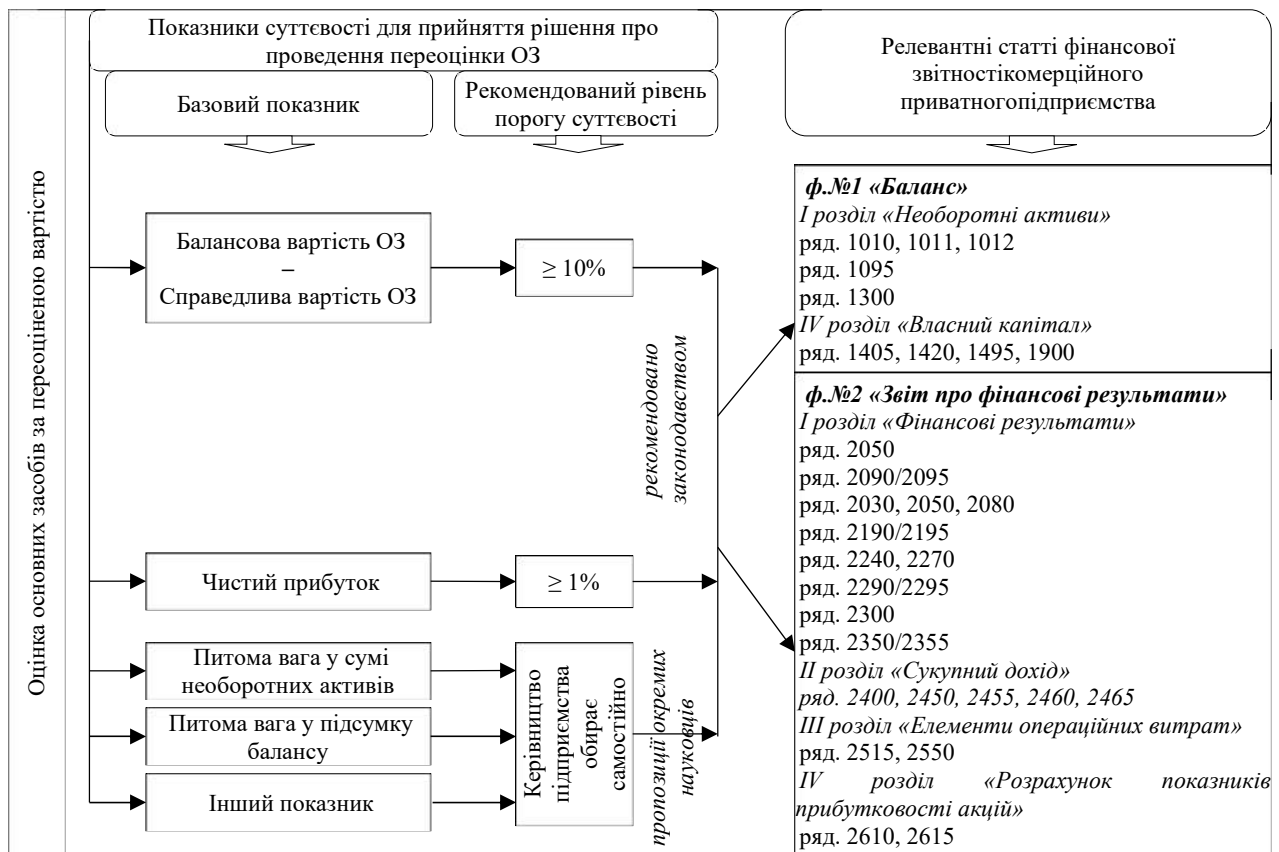


Рис. 1. Взаємозв'язок показників суттєвості та статей балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний капітал) підприємства [складено автором за [11-18]

Методичні рекомендації МФУ щодо облікової політики підприємства [12] рекомендують два різних показники порогу суттєвості для проведення переоцінки основних засобів (рис. 1). Однак право вибору іншого показника залишається за керівництвом підприємства.

Для прискорення та полегшення аналітичних процедур при виборі порогів суттєвості необхідно їх привести до порівняльного виду. З цією метою в роботі пропонується визначати коефіцієнт порогів суттєвості (Кпс) – відношення і-го показника суттєвості до базового показника.

Переоцінка основних засобів впливає не лише на їх балансову вартість, а й на витрати на амортизацію. Відповідно внаслідок даної господарської операції змінюються фінансові результати діяльності підприємства (рис. 1).

Зазначимо, що поріг суттєвості є критерієм прийняття рішення не лише щодо проведення переоцінки основних засобів, а й вибору інших варіативних елементів облікової політики, наприклад критерію капіталізації витрат на

ремонт, зменшення корисності даних активів тощо. Отже, на практиці необхідно проводити комплексний аналіз їх впливу на значення ключових показників ефективності діяльності підприємства. Припустимо, що такими показниками є темп приросту собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) та прибутку від реалізації. Враховуючи взаємозв'язок вказаних показників та застосування прямолінійного методу амортизації, вважаємо доцільним застосовувати в аналітичних процедурах інструменти СVP – аналізу – коефіцієнти чутливості (КЧ) (рис. 2).

За наведеним алгоритмом пропонується оцінювати загальний вплив сукупності показників суттєвості на граничний рівень обраних підприємством індикаторів ефективності управління його діяльністю. Досягнення суми розрахункових рівнів показників граничного рівня дозволяє прийняти відповідну комбінацію порогів суттєвості для різних змінних параметрів, методів оцінки основних засобів.

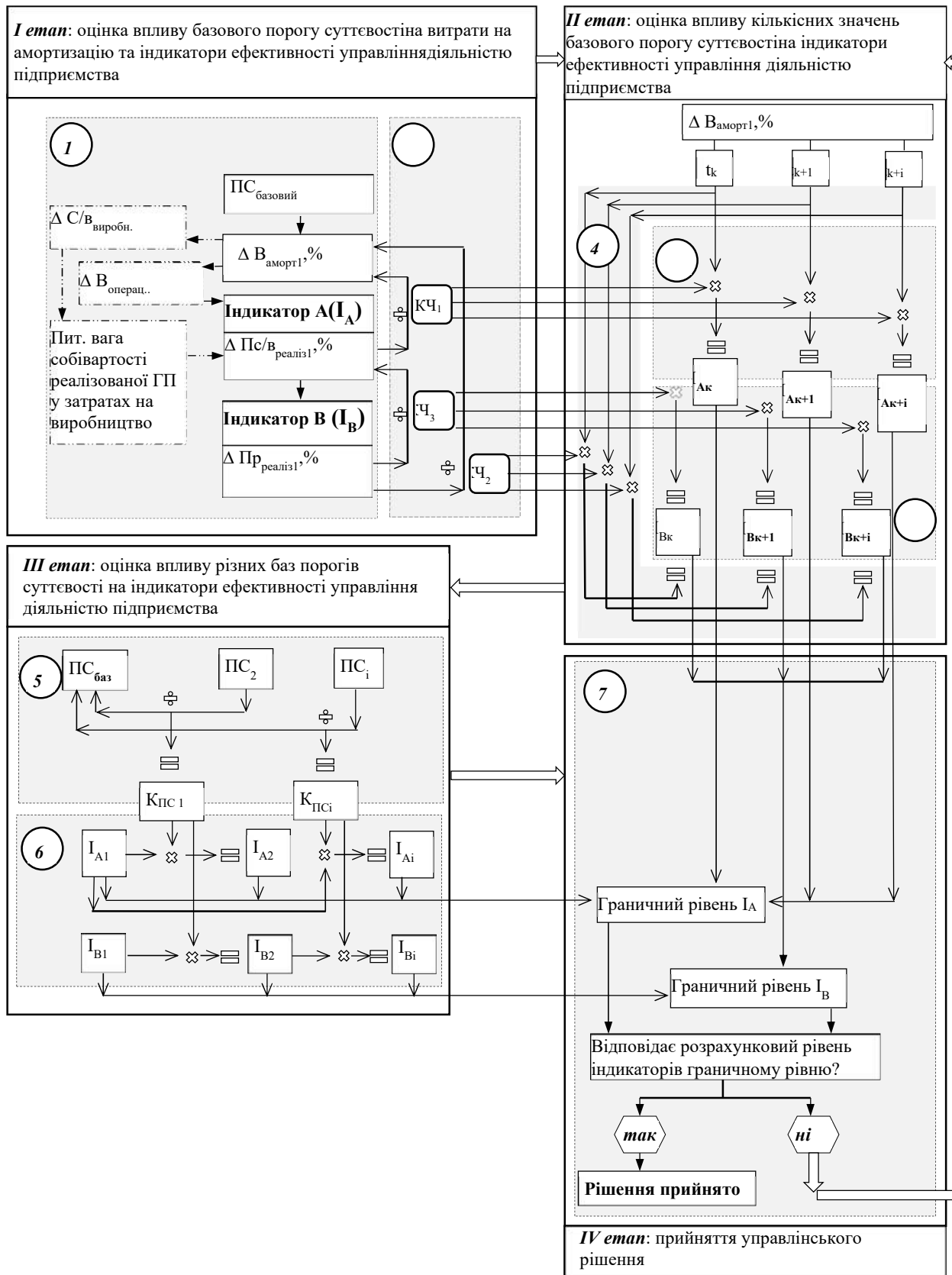


Рис. 2. Алгоритм вибору порогів суттєвості в оцінюванні основних засобів підприємства [розроблено автором]

де $\Delta V_{аморт1, \%}$ – темп приросту витрат на амортизацію основних засобів,
 $\Delta C/В_{виробн.}$ – абсолютний приріст виробничої собівартості продукції (робіт, послуг),
 $\Delta V_{операц.}$ – абсолютний приріст операційних витрат,
 $\Delta PC/В_{реаліз1, \%}$ – темп приросту повної собівартості реалізації продукції (робіт, послуг),
 $\Delta Pr_{реаліз1, \%}$ – темп приросту прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг),
 t_k – кількісні значення темпу приросту витрат на амортизацію основних засобів.

Висновки. Результати дослідження облікової нормативно-правової бази свідчать, що більшість варіативних параметрів та методів оцінки об'єктів бухгалтерського обліку належать до основних засобів підприємства, впливають на амортизаційні витрати та вимагають вибору порогів суттєвості.

На прикладі прийняття рішення щодо подальшої оцінки основних засобів (за собівартістю або за переоціненою вартістю) у статті продемонстровано вплив рекомендованих законодавством та науковцями показників суттєвості на статті фінансової звітності підприємства, що виступає інформаційним базисом управління основними засобами підприємства.

У роботі розроблені рекомендації щодо удосконалення методичного забезпечення управління основними засобами підприємства шляхом впровадження алгоритму вибору порогів суттєвості при оцінюванні основних засобів підприємства за використанням запропонованого інструментарію СVP-аналізу та коефіцієнта порогів суттєвості. Використання алгоритму практично спрощує, прискорює, підвищує наочність та інформативність аналітичного етапу процесу прийняття управлінських рішень щодо вибору методів оцінки основних засобів; дає можливість забезпечити цільовий рівень ключових показників ефективності відповідно до стратегічної мети діяльності підприємства.

Л і т е р а т у р а

1. Задорожний З-М, Муравський В., Костецький Я. Удосконалення обліку необоротних активів у системі ефективного управління ними. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2022. №46. Том 5. С. 149-160.
2. Даценко Г.В., Кудирко О.М., Лобачева І.Ф. Особливості обліку та внутрішнього контролю операцій з основними засобами підприємства. *Таврійський науковий вісник*. 2023. Випуск 15. URL: <http://tnv-ecopom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/351> (дата звернення 22.01.2024).
3. Фрайман А.В. Селіванова Н.М. Удосконалення організації обліку основних засобів в період карантину. *Економіка: реалії часу*. 2022. № 2 (60). С. 68-81.
4. Озерова О. Майно юрособи забрали на потребу оборони: що з обліком та податками. *Електронний журнал: Голоvbух*. 2022. №10. URL: <https://egolovbuh.mcfr.ua/960396> (дата звернення 22.01.2024).
5. Салова Н. «Відчуження», «вилучення», «добровільна передача» — у чому різниця? *ЛІГА : ЗАКОН*. 2022. URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/11939_peredach-a-transportnikh-zasobv-dlya-potreb-arm-u-perod-vonnogo-stanu-yuridichn-aspekti-dokumentuvannya-ta-oblk (дата звернення 22.01.2024).
6. Савків У.С., Василюк М.М., Лещук Г.В. Модель комплексного аналізу основних засобів у системі управління підприємством. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2023. Випуск 19. Т. 1. С. 177-184.
7. Перетятко Ю. Дотримання суттєвості у фінансовій звітності: теоретичні та практичні аспекти. *Сучасна економіка*. 2020. № 24. С. 138-142.
8. Колесніченко А.С. Використання поняття істотності в обліку, звітності, аудиті та оподаткуванні. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. № 74. Випуск 6. URL: http://psae-jrnl.nau.in.ua/journal/6_74_3_2019_ukr/16.pdf. (дата звернення 22.01.2024).
9. Карпова В. Переоцінка основних засобів під час воєнного стану: коли її проводити і як це робити. *Все про бухгалтерський облік*. 2022. № 39. С. 19-28.
10. Васил'єва Ю. Переоцінка основних засобів 2023. *Електронний журнал: Факторія*. 2023. URL: <https://faktoria.kiev.ua/uk/pereoценка-osnovnih-zasobiv/> (дата звернення 22.01.2024).
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 22.01.2024).
12. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення 22.01.2024).
13. Щодо суттєвості у бухгалтерському обліку і звітності: лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 р. № 04230-108. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03#Text> (дата звернення 22.01.2024).
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 22.01.2024).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 22.01.2024).
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: : наказ Міністерства фінансів

- України від 31.12.99 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 22.01.2024).
17. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата звернення 22.01.2024).
 18. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення 22.01.2024).
- References
1. Zadorozhnyi Z.-M., Muravskiy V., Kostetskiy Ya. Udoshkonalennia obliku neoborotnykh aktiviv u systemi efektyvnoho upravlinnia nymy. Finansovo-kredytna diialnist: problemy teorii ta praktyky. 2022. №46. Tom 5. S. 149-160.
 2. Datsenko H.V., Kudyrko O.M., Lobacheva I.F. Osoblyvosti obliku ta vnutrishnoho kontroliu operatsii z osnovnymy zasobamy pidpriemstva. Tavriiskiy naukoviy visnyk. 2023. Vypusk 15. URL: <http://tnv-econom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/351> (дата звернення 22.01.2024).
 3. Fraiman A.V., Selivanova N.M. Udoshkonalennia orhanizatsii obliku osnovnykh zasobiv v period karantynu. Ekonomika: realii chasu. 2022. № 2 (60). S. 68-81.
 4. Ozerova O. Maino yurosoby zabraly na potrebu oborony: shcho z oblikom ta podatkamy. Elektronnyi zhurnal: Holovbukh. 2022. №10. URL: <https://egolovbukh.mcf.ru/960396> (дата звернення 22.01.2024).
 5. Salova N. «Vidchuzhennia», «vyluchennia», «dobrovilna peredacha» — u chomu riznytsia? LIHA : ZAKON. 2022. URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/11939_peredacha-transportnykh-zasobv-dlya-potreb-arm-u-perodvonno-go-stanu-yuridichn-aspekti-dokumentuvannya-ta-oblk (дата звернення 22.01.2024).
 6. Savkiv U.S., Vasyliuk M.M., Leshchuk H.V. Model kompleksnoho analizu osnovnykh zasobiv u systemi upravlinnia pidpriemstvom. Aktualni problemy rozvytku ekonomiky rehionu. 2023. Vypusk 19. T. 1. S. 177-184.
 7. Peretiak Yu. Dotrymanna suttievosti u finansovii zvitnosti: teoretychni ta praktychni aspekty. Suchasna ekonomika. 2020. № 24. S. 138-142.
 8. Koliesnichenko A.S. Vykorystannia poniattia istotnosti v obliku, zvitnosti, audyti ta opodatkuvani. Problemy systemnoho pidkhodu v ekonomitsi. 2019. № 74. Vypusk 6. URL: http://psae-jrnl.nau.in.ua/journal/6_74_3_2019_ukr/16.pdf (дата звернення 22.01.2024).
 9. Karpova V. Pereotsinka osnovnykh zasobiv pid chas voiennoho stanu: koly yii provodyty i yak tse robyty. Vse pro bukhgalterskyi oblik. 2022. № 39. S. 19-28.
 10. Vasylieva Yu. Pereotsinka osnovnykh zasobiv 2023. Elektronnyi zhurnal :Faktoriia. 2023. URL: <https://faktoria.kiev.ua/uk/pereotsinka-osnovnih-zasobiv/> (дата звернення 22.01.2024).
 11. Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti» : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 r. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 28.12.2023).
 12. Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii shchodo oblikovoi polityky pidpriemstva : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27.06.2013 r. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення 22.01.2024).
 13. Shchodo suttievosti u bukhgalterskomu obliku i zvitnosti : lyst Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.07.2003 r. № 04230-108. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03#Text> (дата звернення 22.01.2024).
 14. Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 7 «Osnovni zasoby» : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27.04.2000 r. № 92. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 22.01.2024).
 15. Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 15 «Dokhid» : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.11.99 r. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 22.01.2024).
 16. Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 16 «Vytraty» : : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.99 r. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 22.01.2024).
 17. Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii z bukhgalterskoho obliku osnovnykh zasobiv : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.09.2003 r. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата звернення 22.01.2024).
 18. Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii shchodo zapovnenia form finansovoi zvitnosti : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.03.2013 № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення 22.01.2024).

Pchelynska H.V. Problems of choosing methods for evaluating fixed assets of an enterprise based on the materiality criterion.

Business operations with fixed assets significantly affect the structure of the balance sheet, income, expenses, profit and assessment of the financial condition of the enterprise. Their reflection in the financial statements is based on an accounting valuation. But such an assessment in legislative acts in most cases has a variable component. The availability of alternative parameters and valuation methods, on the one hand, provides additional tools for managing fixed assets. On the other hand, it requires economic justification. The purpose of the article is to develop recommendations for improving the methodological support for the management of fixed assets of the enterprise. The article examines the regulatory framework governing accounting in Ukraine. The results of the study indicate that one of the main criteria for choosing one of the options for the method of evaluating accounting objects is the principle of relevance. In most cases, you also need to select the materiality threshold. The article systematizes qualitative and quantitative indicators of materiality for choosing the assessment of fixed assets at revalued cost, which are recommended by law and scientists. The advantages and disadvantages of revaluation of non-current assets for domestic enterprises are considered. The influence of this valuation method on relevant items of financial

statements of a production commercial enterprise is studied. This acts as an information basis for managing the company's fixed assets. It is determined that usually the specifics of enterprises' activities require simultaneous selection of several objects of variability in the assessment of fixed assets. The paper develops an algorithm for selecting materiality thresholds for evaluating fixed assets. For its application, CVP analysis tools are proposed, namely sensitivity coefficients and threshold values of the materiality coefficient. Applying the algorithm in practice will speed up, simplify and provide clarity to the analytical stage of the management decision-making process regarding the choice of variable methods for evaluating fixed assets. This allows you to ensure the target level of key performance indicators in accordance with the strategic goal of the enterprise.

Key words: *fixed assets, accounting, valuation methods, variability, management decision, materiality criterion*

Пчелинська Ганна Володимирівна – к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля, м. Київ

Стаття подана 22.01.2024.