

Отже, задля ефективної діяльності будь-якого підприємства, необхідно проводити регулярний аналіз рентабельності продукції та слідкувати за її динамікою. Проте, даний аналіз потрібно проводити не тільки в цілому по підприємству, а й по його структурних підрозділах та за видами економічної діяльності.

Список використаних джерел:

1. Економічний аналіз: навч. посіб. – 3-тє вид. без змін / М.А. Болюх, В.З Бурчевський, М.І. Горбаток, А.П. Заросило та ін.; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченко. – К.: КНЕУ, 2007. – 560 с.
2. Економічний аналіз у схемах і таблицях / І.М. Парасій-Вергуненко, С.В. Калабухова, Г.А. Ямборко та ін. / За заг.ред. проф. Л.М. Кіндрацької. – К.: КНЕУ, 2010. – 260 с.
3. Івахненко В.М. Теорія економічного аналізу / В.М. Івахненко. – К.: Видавничий дім «Слово», 2010. – 352 с.
4. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз : теорія і практика : підруч. / Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній. – Львів : Магнолія Плюс, 2006. – 426 с.

Онищенко В.П.

*кандидат економічних наук, доцент,
Чернігівський національний технологічний університет*

ЛІКВІДАЦІЙНА ВАРТІСТЬ В ОБЛІКУ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

На сьогоднішній день постає необхідність адаптації національної системи обліку до вимог міжнародної практики. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ/МСБО) сприяє підвищенню прозорості та зрозумілості інформації про діяльність суб'єктів господарювання для іноземних інвесторів. Саме тому для ефективного функціонування вітчизняних підприємств є необхідним врахування міжнародного досвіду. При цьому виникають численні питання, які вимагають узгодження. Одним з таких є обчислення ліквідаційної вартості, яка прямо впливає на розрахунок амортизації. Проблемою є відсутність в національних стандартах бухгалтерського обліку методики розрахунку ліквідаційної вартості. Вивчення міжнародного досвіду може допомогти у її розв'язанні. Питання з цієї теми відображали у своїх роботах Васильков О. [1], Псюк Ю. і Пирець Н. [3], інші вітчизняні вчені та практики в галузі бухгалтерського обліку. Для пошуку шляхів вирішення нерозв'язаних проблемних питань актуальним є розгляд питання визнання ліквідаційної вартості за МСФЗ у порівнянні з ПСБО 7.

За МСБО 16 ліквідаційна вартість визначається як попередньо оцінена сума що її суб'єкт господарювання отримав би на поточний час від вибуття активу після вирахування всіх попередньо оцінених витрат на вибуття, якщо

актив є застарілим та перебуває в стані, очікуваному по закінченні строку його корисної експлуатації [2].

Згідно з п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби» ліквідаційна вартість розглядається як сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією) [4].

Як бачимо, між вищенаведеними визначеннями є певна неузгодженість, «зсув у часі», так як визначення П(С)БО 7 акцентує на вартості «після закінчення строку корисного використання (експлуатації)», а МСБО 16 – на вартості «на поточний час». Це є суттєвим, так як ПСБО 7 вимагає визначення майбутньої вартості продажу (ліквідації) основних засобів, що потребує прогнозування продажної вартості основних засобів у кінці строку їх експлуатації, в той час, як МСБО 16 вимагає оцінку за поточною вартості такого продажу (ліквідації). Така ситуація може бути пояснена або різним бачення ліквідаційної вартості, або, що також ймовірно, неточністю визначення даного в ПСБО 7, отриманого шляхом невдалого перекладу визначення з МСБО.

Складно знайти приклади обґрунтованого розрахунку ліквідаційної вартості відповідно до ПСБО. Щодо підходу до ліквідаційної вартості в міжнародних стандартах, то посібник із застосування МСБО 16 містить приклад розрахунку ліквідаційної вартості, де придбано обладнання вартістю 20000\$, строк корисного використання 4 роки, вартість 4-річного аналогічного обладнання на ринку складає 6000\$ [5, с. 8]. За даним прикладом саме 6000\$ і стає ліквідаційною вартістю придбаного обладнання (residual value). Таким чином, МСБО 16 пропонує у якості ліквідаційної вартості саме вартість на час, що співпадає з часом придбання об'єкта основних засобів. Такий підхід є простим та логічним у порівнянні з ПСБО 7.

Ще однією розбіжністю є критерій суттєвості. За МСБО 16 ліквідаційна вартість активу обчислюється в тому випадку, якщо вона є значною і внаслідок цього є суттєвою при обчисленні суми, що амортизується. За ПСБО 7 таке положення відсутнє. Таким чином, якщо вона не визначається, то є рівною нулю.

Наступна розбіжність стосується постійності визначеної ліквідаційної вартості протягом строку експлуатації об'єкта. За МСБО 16 ліквідаційна вартість повинна визначатися тільки тоді, коли вона є суттєвою та становить значну частину вартості об'єкта. МСБО 16 передбачено, що ліквідаційну вартість та термін корисної експлуатації об'єкта необхідно переглядати, принаймні на кінець кожного фінансового року, тобто ліквідаційна вартість може змінювати своє значення при зміні цін. Також МСБО передбачає, що зміни ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта основних засобів відображається як зміна облікових оцінок (а не облікової політики). Саме таке положення в ПСБО 7 відсутнє. Крім того, через можливість переоцінок за МСБО ліквідаційна вартість може збільшитися до суми, що дорівнює або перевищує балансову вартість активу. Якщо це так, то амортизаційні відрахування активу дорівнюють нулю, поки його ліквідаційна

вартість не зменшиться в подальшому до суми, меншої від балансової вартості активу. Дана ситуація в ПСБО також не визначається.

Для порівнянні за ПСБО підприємства змушені при зарахуванні на баланс об'єкта основних засобів, а також інших необоротних та нематеріальних активів визначити його ліквідаційну вартість. Жодний стандарт у національній та міжнародній практиці не оговорює методику обчислення ліквідаційної вартості. Внаслідок цього, суб'єкти господарської діяльності вимушені її визначати, по-суті, на власний розсуд («на око»). Визначити ступінь фактичного зносу об'єкта на момент закінчення строку експлуатації та об'єктивно визначити його продажну вартість на практиці складно, а отже, величина ліквідаційної вартості залежить від суб'єктивного рішення керівництва окремого підприємства чи його облікових працівників.

На жаль, прямого дозволу не визначати ліквідаційну вартість ПСБО 7 не містить. Підприємства ж, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, цілком обґрунтовано за нормами даного стандарту вирішують дане питання в залежності від рівня суттєвості, а отже, у разі несуттєвості суми ліквідаційної вартості, можуть її не визначати.

Отже, в цілому визнання ліквідаційної вартості в МСБО 16 є більш гнучким та логічним у порівнянні з ПСБО 7, міжнародні стандарти дозволяють не визначати ліквідаційну вартість, якщо вона є несуттєвою. Доцільно провести гармонізацію МСФЗ та ПСБО на основі принципу суттєвості, тобто навести прямий дозвіл не враховувати ліквідаційну вартість при розрахунку амортизації, коли вона є несуттєвою. Даний підхід можна було б також деталізувати шляхом конкретизації порядку визначення рівня суттєвості в залежності від типу (групи) об'єктів основних засобів, їх вартості тощо. Такі заходи сприяли б спрощенню обліку основних засобів, згладжуючи спірні питання в нарахуванні їх амортизації.

Список використаних джерел:

1. Васильков О.Я. Проблеми визначення ліквідаційної вартості основних засобів на підприємствах України / О.Я. Васильков // Міжвузівська науково-практична конференція, присвячена Дню науки ЖДТУ, Житомир, 17-18 травня 2012 р.: тези доп. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 9-10.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]: Міжнародний документ від 01.01.2012. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_014
3. Пирець Н.М. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів обліку основних засобів/ Н.М. Пирець, Ю.А. Псюк // Інноваційна економіка. – 2013. – № 6. – С. 325-330.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000, № 92. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
5. IFRS Workbooks: IAS 16 Property, Plant and Equipment, 2013 [Електронний ресурс] / Bankir.Ru. – Режим доступу: <http://bankir.ru/technology/vestnik/uchebnye-posobiya-po-msfoeng/>