

## СУТНІСНІ ПІДХОДИ ДО ВИБОРУ МЕТОДІВ ОЦІНКИ СТАТЕЙ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗАЛЕЖНО ВІД ЇЇ МЕТИ

Інтерес учених до проблем оцінки як основного вимірника в бухгалтерському обліку визначається її значущістю в забезпеченні реальності статей фінансової звітності та, як наслідок, ухвалення правильних економічних рішень.

Значний внесок до дослідження розвитку теорії оцінки внесли Ф.В.Сзерській, А.П. Рудановський, Є.А.Мудров, С.Ф.Глебов, А.Г.Гуляєв, І.Р.Миколаєв, Л.Г.Омберг та ін. Ці вчені відстоювали свої точки зору на вживанні методи оцінок статей звітності, які нерідко носили протилежний характер. Дискусії щодо вибору методів оцінки ведуться й донині.

Встановлено, що вибір методів оцінки залежить від її цілей. Оскільки оцінки використовуються для мети бухгалтерського обліку і звітності, то останні в значній мірі їх визначають. Отже, мету оцінки активів можна розбити на три категорії: синтаксичні, семантичні і прагматичні (табл.)

Таблиця 1

### Підходи до вибору методів оцінки статей фінансової звітності залежно від мети

Мета оцінки	Підходи до вибору оцінки	Сутність підходів
Синтаксична	Доходи-витрати	Оцінка активів зводиться до забезпечення розрахунку валового прибутку від основної діяльності і від всієї решти операцій
	Приріст активів	Припускає визнання і реєстрацію всіх змінених вартостей на основі достовірних даних про вартість вибуття або просуми грошових коштів, передбачуваних до отримання
Семантична	Підходи, засновані на підтримці фінансової звітності	Такий підхід указує на те, що оцінка за собівартістю втратила своє значення, а перевага віддається поточній ринковій вартості
Прагматична	Підходи, засновані на корисності і релевантності отриманих даних	Такий підхід визначає, що оцінка активів релевантна тільки, якщо користувач зможе встановити певні взаємозв'язки між нею і очікуваним рухом грошових коштів

Слід зазначити, що вибір способу оцінки визначається сутнісним підходом. Розглянемо підходи, передбачені синтаксичною метою.

Загальноприйнятим в бухгалтерському обліку є підхід доходи-витрати, наслідуючи який мета оцінки активів зводиться до забезпечення розрахунку

валового прибутку від основної діяльності та прибутку від всієї решти операцій. Прибуток визначається як різниця між сукупними доходами звітного періоду й оцінкою придбання всіх відповідних витрат. Звідси витікає, що немонетарні активи повинні бути оцінені за вартістю придбання, поки вони не списуються на витрати і не зіставляються з доходами певного періоду. Монетарні активи, у свою чергу, звичайно оцінюються за чистою вартістю реалізації.

Відповідно до принципу обачності (консерватизму) гілкі зареєстрований факт господарської діяльності свідчить про утворення прибутку і визначає момент реалізації. Жодна інша дія або подія, що мала місце до моменту реалізації, не вказує на появу прибутку або збитку, а значить, і на зміну вартості активу. Отже, принцип відповідності припускає відображення активів в балансі за собівартістю.

Відзначимо, що мета оцінки відповідно з даною концепцією полягає у формуванні вартості вибуття активів як тільки всі дії підприємства щодо надання послуг будуть завершені і може бути отримана оцінка, що перевіряється. В цьому випадку звітний прибуток утворюється відповідно до приросту активу. Прибуток може бути розподілений на реалізований і нереалізований, але такий розподіл не представляється необхідним для досягнення мети даного підходу щодо вибору оцінки.

Важливість даного підходу щодо оцінки активів полягає в тому, що він припускає визнання і реєстрацію всіх змін вартості на основі достовірних даних про вартість вибуття або про суми грошових коштів, передбачуваних до отримання. Тип оцінки вибирається залежно від того, чи виконані підприємством основні функції, чи перевіряємі й вільні від упередженості методи оцінки, чи визначена конвертація об'єкту оцінки в грошові кошти, яка можливість оцінки. Проте основною задачею оцінки лишається швидше вимірювання вартості окремих активів, ніж представлення зацікавленим особам оцінки підприємства в цілому.

Семантична мета передбачає підходи, засновані на підтримці фінансової звітності, яка б надавала оцінки ресурсів і зобов'язань підприємства, що однозначно інтерпретуються на певний момент часу, і дозволяла б оцінювати стан і зміну фінансового положення підприємства. Такий підхід дозволяє говорити, що оцінка за собівартістю втратила своє значення. Перевага віддається поточній вартості внаслідок того, що, будучи заснованою на дійсних ринкових цінах, вона має актуальніше тлумачення.

Для досягнення семантичної мети вимагається, зокрема, забезпечити репрезентативну достовірність оцінок, яка полягає в оцінці ресурсів підприємства, що формують майбутні надходження цінностей. Таким чином, мотивується відмова від оцінки за собівартістю, оскільки для досягнення поставленої мети вона неприйнятна.

Прагматична мета спрямована на корисність, або релевантність, даних бухгалтерського обліку. Релевантність визначається "як здатність інформації впливати на ухвалення рішень, допомагаючи користувачам прогнозувати наслідки минулих, теперішніх або майбутніх подій, а також підтверджувати або коректувати очікування".

Орієнтація на інвесторів, як одних з основних на сьогоднішній день користувачів фінансової звітності, яких цікавить інформація про обсяги, час і ступінь

визначеності майбутніх грошових надходжень, представляє, що найочевиднішим способом забезпечення такою інформацією є безпосередній розрахунок оцінок майбутнього руху грошових коштів, проте його не завжди можна здійснити. Як альтернатива користувачам пропонуються дані про рух грошових коштів в минулих звітних періодах, але при цьому слід мати на увазі, що грошові потоки мають властивість зливатися в єдину суму. У зв'язку з цим признається, що користувачу буде корисна інформація про економічні ресурси і зобов'язання підприємства, а також про розмір його власного (акціонерного) капіталу, що, по суті є балансом. Крім того, користувачу необхідно надавати дані про доходи підприємства і його компоненти, тобто звіт про фінансові результати.

Щоб звіт про рух грошових коштів підприємства надавав інформацію, що дозволяє прогнозувати їх рух, він повинен містити кількісні характеристики ресурсів і зобов'язань для порівняння з даними минулих звітних періодів або інших підприємств. Ці характеристики будуть релевантні тільки в тому випадку, якщо вони будуть пов'язані з потоками руху грошових коштів, які, ймовірно, будуть сформовані підприємством. Іншими словами, оцінка активів буде актуальною, якщо інвестор зможе встановити певні взаємозв'язки між нею та очікуваним рухом грошових коштів. Оцінювати активи в деяких випадках доцільно відповідно до поточної вартості заміни, тобто за поточною ціною вибуття.

Інформаційні запити багатьох внутрішніх і зовнішніх користувачів виправдовують застосування різних видів оцінок і передбачають їх розгляд в істотному взаємозв'язку.

Дослідженнями встановлено, що в даний час не існує такого методу оцінки активів підприємства, який був би прийнятним і для представлення фінансового положення підприємства, і для визначення його прибутку, і для інформаційного забезпечення процесу ухвалення рішень всіма користувачами фінансової звітності. На наш погляд, з позиції структурного підходу ідеальною є оцінка активів за собівартістю, оскільки базується на системі подвійного запису, відповідності з якою реєструються всі зміни ресурсів підприємства, і здійснюється їх подальша ідентифікація. Але, проте, і для інших методів оцінок можна розробити формальні структури.

Таким чином, бухгалтерський облік, вдаючись в одних випадках до оцінки вибуття, в інших – придбання, по своїй суті еkleктичний. Не дивлячись на те, що для фінансової звітності більш змістовною представляється оцінка вибуття, нерідко більш прийнятною є оцінка придбання, якщо відображає максимальну оцінку для підприємства або доступна в умовах відсутності ринкових цін вибуття.

Отже, оцінка в бухгалтерському обліку – це процес застосування грошових показників до об'єктів обліку або елементів діяльності підприємства.

### **Перелік використаної літератури**

- 1 Голов С, Зубилевич С. Финансовый учет и отчетность: международные стандарты и реалии Украины / С Голов, С Зубилевич / Екю. – 9. № 2. – С 25
- 2 Сопко В. В. Система бухгалтерського обліку та управління ринковою економікою / В. В. Сопко / Урядовий кур'єр. – 9. № 1. – С 3
- 3 Сухарева Л. А. Балансовое обобщение информации: методология и методика /

