

О.М. Свінцицька, магістрант
Науковий керівник – д.е.н., проф.. С.Ф. Легенчук
Житомирський державний технологічний університет

**ЗАСТОСУВАННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ ДЛЯ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ,
 НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ТА ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ
 В МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТАХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
 ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

В умовах глобалізації економіки та спрямування країни до вступу в Європейський Союз, перехід бізнесу до системи обліку за міжнародними стандартами фінансової звітності є необхідним, адже це призведе до поступової уніфікації документів та звітності, що полегшить процес ведення обліку для підприємств, в першу чергу, для тих, які співпрацюють з іноземними підприємствами або мають свій бізнес за кордоном, тому що за допомогою уніфікованої бази можна співставляти результати діяльності, а також це прискорює та полегшує процес прийняття інвестиційних рішень. Важливо, вивчаючи міжнародні стандарти фінансової звітності приділити особливу увагу питанню оцінки, а особливо оцінки за справедливої вартості, яка є пріоритетною в міжнародній практиці, адже кожен об'єкт обліку має свої особливості, які необхідно враховувати під час складання звітності за МСФЗ або здійсненні трансформації показників до вимог міжнародних стандартів.

Дослідженням особливостей та відмінностей МСФЗ від національних стандартів бухгалтерського обліку, їх практичного використання та впровадження в національну систему бухгалтерського обліку присвячено праці М.Білухи, Ф.Бутинця, С.Голова, Н.Дорош, М.Лузка, Я.Соколова, Дж.Блейка та ін.

У сучасній міжнародній системі обліку щодо тих чи інших об'єктів застосовується більше двох з половиною десятків видів вартостей. Існування такої різноманітності, привело до необхідності систематизації та універсалізації оцінки активів і зобов'язань. Останнім часом особливу увагу фахівці приділяють використанню справедливої вартості на різних ділянках обліку. Такий вибір обумовлений тим, що справедливу вартість вважають універсальним еквівалентом реальної цінності оцінюваного об'єкта. При цьому необхідно зазначити, що категорія справедливої вартості не є статичною, вона постійно змінюється і вдосконалюється. В таблиці 1 наведено підходи до розуміння сутності поняття «справедлива вартість», яка наводилась в МСФЗ до впровадження та безпосередньо в самому МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості».

Таблиця 1

«Поняття справедливої вартості в МСФЗ»

Поняття СВ в МСФЗ до впровадження МСФЗ 13	Поняття СВ в МСФЗ після впровадження МСФЗ 13
Справедлива вартість - грошова сума, за яку можна було б обміняти актив або погасити зобов'язання в комерційній угоді між добре обізнаними, незалежними та зацікавленими сторонами	МСФЗ 13 визначає справедливу вартість як ціну, яка була б отримана за продаж актива, або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки.

Наведені визначення мають очевидну спільність, обидва передбачають, що справедлива вартість формується в гіпотетичній угоді між учасниками ринку, а учасниками угоди є незалежні, добре обізнані та зацікавлені в здійсненні угоди сторони. Проте оновлене визначення справедливої вартості припускає, що тепер увага зосереджується саме на ціні вже узгодженої угоди, а не на початковій ціні. Угода купівлі-продажу (обміну) має на увазі, що в її результаті одна сторона продає, а інша купує актив, тобто ціна покупки збігається з ціною продажу, однак дана рівність порушується у разі, коли компанія володіє активом, має можливість купувати його на одному ринку, а реалізовувати на іншому, як правило, за вищою ціною.

На сьогоднішній день можна виділити сім міжнародних стандартів, в яких використовується оцінка за справедливою вартістю. Але нами було зосереджено увагу, на таких об'єктах обліку, таких як основні засоби МСБО (IAS) 16 «Основні засоби» нематеріальні активи МСБО (IAS) 38 «Нематеріальні активи», та інвестиційна нерухомість МСБО (IAS) 40 «Інвестиційна нерухомість», оскільки саме ці об'єкти є найбільш актуальними на даний час у бухгалтерському обліку. Відповідно до вимог міжнародних стандартів, під час визнання, об'єкт основних засобів нематеріального активу або інвестиційної нерухомості, слід первісно оцінювати за їх собівартістю, але при цьому необхідно враховувати те, що, якщо об'єкти оцінюються за справедливою вартістю, тоді собівартість визначають за балансовою вартістю відданого активу. При цьому, у випадку, коли один або кілька об'єктів основних засобів придбають в обмін на немонетарний актив чи активи або в поєднанні монетарних та немонетарних активів, то собівартість такого об'єкта ОЗ вже оцінюють за справедливою вартістю, за умови дотримання

таких вимог: операція обміну має комерційну сутність та; справедливу вартість отриманого активу або відданого активу можна достовірно оцінити. В цілому, справедливу вартість основних засобів, нематеріальних активів та інвестиційної нерухомості можна обґрунтовано оцінити, якщо: а) відхилення в діапазоні обґрунтованих оцінок справедливої вартості є незначними для цього активу або; б) ймовірність різних попередніх оцінок у межах діапазону можна обґрунтовано оцінити та використати під час оцінки справедливої вартості.

Згідно з вимогами МСФЗ 16, 38 оцінка після визнання передбачає дві моделі: модель собівартості та модель переоцінки. Після визнання активом, об'єкт ОЗ та НА (справедливу вартість яких можна достовірно оцінити) слід обліковувати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки за мінусом будь-якої подальшої накопиченої амортизації та подальших накопичених збитків від зменшення корисності. Для переоцінки згідно з МСБО 38 «Нематеріальні активи» ж обов'язковим є посилання на активний ринок. Переоцінки слід проводити з достатньою регулярністю, так щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду. Деякі об'єкти основних засобів можуть зазнавати значних і непостійних змін вартості, потребуючи щорічної переоцінки. Такі часті переоцінки не потрібні для об'єктів основних засобів лише з незначною зміною справедливої вартості. У такому разі достатньо оцінювати їх кожні три або п'ять років. У випадку коли справедливу вартість переоціненого нематеріального активу більше не можна визначити посиланням на активний ринок, то балансовою вартістю активу має бути його переоцінена вартість на дату останньої переоцінки з посиланням на активний ринок за вирахуванням будь-якої подальшої накопиченої амортизації. Якщо нематеріальний актив купують при об'єднанні бізнесу, собівартістю такого активу є його справедлива вартість на дату придбання.

В МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» зазначено, що суб'єкт господарювання, який обирає модель справедливої вартості, після первісного визнання слід оцінювати всю його інвестиційну нерухомість за її справедливою вартістю. Прибуток або збиток від зміни вартості інвестиційної нерухомості слід визнавати в прибутку або збитку за період, у якому він виникає. Існує спростовне припущення, що суб'єкт господарювання може достовірно оцінити справедливу вартість інвестиційної нерухомості на постійній основі. Але коли придбати вперше об'єкт інвестиційної нерухомості, то не можна точно оцінити справедливу вартість, на постійній основі, тоді потрібно застосовуючи модель собівартості відповідно до МСБО 16. Якщо суб'єкт господарювання раніше оцінював інвестиційну нерухомість за справедливою вартістю, він повинен продовжувати оцінювати цю нерухомість за справедливою вартістю до моменту її вибуття.

У результаті проведених досліджень можна зробити висновок, що проблема оцінки активів, зокрема за справедливою вартістю, не втрачає своєї актуальності. Категорія справедливої вартості не є статичною, вона постійно змінюється і вдосконалюється. Про що свідчить і розробка нового міжнародного стандарту МСФЗ 13. Первісно об'єкти обліку необхідно оцінювати за їх собівартістю. МСБО 16,38 передбачено дві моделі подальшої оцінки: за собівартістю та модель переоцінки. Для інвестиційної нерухомості застосовується лише модель справедливої вартості. Кожна з моделей має свої характерні риси, які необхідно враховувати при обліку об'єктів. Тому необхідно здійснювати подальші дослідження оцінки за справедливою вартістю, в першу чергу, для того аби покращувати та вдосконалювати національні стандарти обліку та наближувати їх до міжнародних.