**Діана Сікора**

**(Вінниця, Україна)**

**ПОРЯДОК ОЦІНКИ ДОХОДІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Вирішальним питанням діяльності будь-якого підприємства безумовно є отримання доходів. Однак отримання доходів підприємством зумовлює проблему з приводу їх раціонального розподілу та використання. Економічно обґрунтоване вирішення даного питання має на меті повне задоволення інтересів держави, власників підприємства та найманих працівників.

Категорія доходів у ринковій системі господарювання займає визначальне місце. За сприянням системи бухгалтерського обліку постійно та цілеспрямовано здійснюється формування інформації про доходи від операційної діяльності.

Дослідженню проблем бухгалтерського обліку та контролю доходів від операційної діяльності значну увагу приділили у своїх працях відомі вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Л.В. Гуцаленко, В.М. Жук, В.П. Завгородній, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, Л.П. Кулаковська, М.М. Коцупатрий, В.Б. Моссаковський, М.Ф. Огійчук, М.С. Пушкар, В.С. Рудницький, В.Я. Савченко, П.Т. Саблук, В.К. Шеремет та інші.

Суттєве значення для достовірності фінансових показників роботи підприємства має вірогідна оцінка, що кількісно та якісно визначає всі об’єкти обліку в єдиному грошовому вимірнику. Прийоми та підходи оцінки забезпечують порівнянність інформації фінансових результатів, що становлять складову виваженої облікової політики підприємств, як одного з найважливіших питань організації бухгалтерського обліку. Переконливе його формування сприяє вірогідному формулюванню фінансового результату, прибутку до оподаткування і вимагає правильного відображення, абсолютного відбиття у фінансовій звітності. Оцінка – це спосіб відображення господарських засобів в узагальнюючому грошовому вимірі. Наслідком правильного її використання є об’єктивність і точність формулювання результатів діяльності підприємства [1, с. 139].

У бухгалтерському обліку доходи відображаються в сумі справедливої вартості активів, що отримані (підлягають отриманню). Під справедливою вартістю розуміється сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов’язань в результаті операції між обізнаними, заінтересованими сторонами. Сума доходу, яка виникає в результаті господарської операції, як правило, визнається шляхом угоди між підприємством і покупцем або користувачем активу. [2, с. 269].

Ф.Ф. Бутинець наводитьтакі критерії оцінки доходу (рис. 1).

О

Ц

І

Н

К

А

Д

ОХ

О

Д

У

Доход відображається у бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

У разі відстрочки платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця характеризується доходом у вигляді процентів.

Сума доходу за бартерним контрактом визнається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити не можливо, то доход визнається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Рис. 1. Критерії оцінки доходу [3, c. 454]

Справедлива вартість (FairValue), відповідно до положень МСБО 18 “Дохід”, визначається як сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, заінтересованими та незалежними сторонами [4, с. 315].

С.Ф. Голов зазначає, що більшість угод укладається зі сплатою грошовими коштами без відстрочки платежу. Такі умови угод забезпечують отримання доходу за справедливою вартістю або наближеним до неї значенням. Водночас, в окремих випадках сума доходу може не збігатися із справедливою вартістю реалізованих товарів, продукції і послуг. За умови коли товари реалізуються з торговельною знижкою або зі знижкою з обсягу, дохід визнається за меншою сумою, ніж справедлива вартість.

Як стверджує В.І. Жиглей,поняття справедливості є одним з ключових в житті людини, оскільки являє собою ядро світосприйняття. В той же час поняття справедливості є суб’єктивним, тобто кожна людина визначає його для себе, зазвичай, керуючись традиціями, ментальністю, релігійними настановами свого народу тощо. І це уявлення справедливості стає тим орієнтиром, до якого прагне кожна людина, відносно якого оцінюються всі ідеї та процеси. Але, враховуючи суб’єктивність поняття справедливості, ці ідеї та процеси кожною людиною оцінюються по-різному. Те, що є справедливим для одного, в той же час, за тих же умов може бути несправедливим для іншого. Цей висновок спонукав до дослідження такого поняття бухгалтерського обліку, як оцінка за справедливою вартістю [5].

Бухгалтерський облік – це наука, метою якої є надання заінтересованим особам достовірної, неупередженої інформації про майно, капітал, зобов’язання, а також доходи та витрати суб’єктів господарювання.

За наявністю активного ринку базою для визначення справедливої вартості є ринкова вартість, яка залежить від попиту і пропозиції. У практичній діяльності для визначення справедливої вартості використовується ціна останньої аналогічної операції, якщо з моменту її проведення не відбулося істотних змін економічних умов [6, с. 99].

Як зазначає професор Г.Г. Кірейцев, центром методології обліку стає бухгалтерська оцінка, яка актуалізує дослідження регулюючої його функції.У бухгалтерському розумінні оцінка є способом вираження в грошовому вимірнику всіх об’єктів бухгалтерського обліку з метою одержання можливості узагальнення інформації про них на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності. При цьому теорія та практика бухгалтерського обліку виробила численні види оцінок,можливість використання яких закріплена в національних та міжнародних стандартах фінансової звітності(МСФЗ).

Вартісна оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку, застосовується до всіх об’єктів бухгалтерського обліку (майна, власного капіталу, зобов’язань, процесів придбання засобів праці та предметів праці; підрахунку витрат на виробництво продукції, робіт, послуг; визначення доходів від реалізації товарів, робіт, послуг та витрат, що супроводжували цей процес).

У теорії бухгалтерського обліку в другій половині ХХ ст. чітко виділилися два напрямки щодо оцінки об’єктів обліку. Перший напрям представляють прибічники оцінки за собівартістю (історичною вартістю, яка є найбільш достовірною, оскільки може бути перевірена та документально підтверджена та яка відповідає природі бухгалтерського обліку, який відображає факти господарського життя.

Прибічники іншого напрямку вважали оцінку за історичною вартістю такою, що не відповідає вимогам часу на ринку, на якому функціонує суб’єкт господарювання. Так як облікова інформація, що відображається в фінансовій звітності, повинна відповідати ситуації, яка склалася на ринку.

Найбільш адекватно відповідає сутності дослідженого явища точка зору І.В. Жиглей, яка вважає, що саме оцінка за так званою справедливою вартістю (хоча доцільніше було б її називати ринковою, а не придумувати штучно окремий вид) повинна мати місце для оцінювання ситуації керівництвом та власниками фірми. Але як додатковий захід в окремих формах управлінської звітності, а не в фінансовій звітності, яка оприлюднюється та вводить в оману тих, хто з нею ознайомлюється. Розмір власного капіталу суб’єкта господарювання, який застосовує для оцінки своїх активів справедливу оцінку, в кінцевому підсумку виявляється штучно збільшеним. Він містить кон’юнктурну складову, що не залежить від конкретних дій підприємства на ринку, а зумовлена зовнішніми причинами.

За М.С. Пушкарьом“методологія оцінки об’єктів обліку у різних країнах специфічна, що робить не порівнюваними національні системи обліку. З метою забезпечення порівнянності міжнародні чи регіональні організації з регулювання обліку розробляють стандарти чи правила для країн, які входять до таких організацій. В умовах інтернаціоналізації та глобалізації економіки ця проблема має актуальне значення, тому оцінка повинна відповідати міжнародним вимогам” [7, с. 259]. Ця ж вимога повинна бути поставлена і в межах національної системи обліку, що дало б змогу не лише одержати більш об’єктивну інформацію, розміщену в фінансовій звітності, але й узагальнити її в межах країни.

З вище зазначеного можна зробити висновок, що оцінка за справедливою вартістю має суб’єктивний характер, а тому інформація про об’єкти обліку, вартість яких визначена за справедливою вартістю, не може бути неупередженою. З цього випливає, що даний метод оцінки не відповідає одній з основних вимог до облікової інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку. Оскільки поняття “справедливості” є суб’єктивним і те, що є справедливим для одного, в певний час за певних умов може бути несправедливим для іншого, то випливає наслідок, що поняття справедливої оцінки є не зовсім коректним. Оцінка об’єктів бухгалтерського обліку за ринковою вартістю повинна мати місце для надання інформації керівництву та управлінському персоналу підприємства про ситуацію, що склалася на ринку. Однак, при цьому вона має застосовуватися як додатковий підхід в окремих формах управлінської (внутрішньогосподарської) звітності, а не для фінансової.

Таким чином, порядок присвоєння вартісних показників об’єктами обліку або певними елементами діяльності підприємства являє собою облікову оцінку. Зазвичай ці показники виводяться із ринкових цін, сформованих за прийняття управлінських рішень. Функціонує безліч ринків, в межах яких встановлюється ринкова ціна. Можна чітко визначити ринок продаж і ринок закупки – це так звані оптовий і роздрібний ринки. Ціни цих двох ринків являють собою широкий діапазон оцінки активів для різних цілей бухгалтерського обліку. Цей діапазон значно розширюється із застосуванням таких концепцій, як концепція нормативних затрат.

Зважаючи на значну роль і значущість бухгалтерської оцінки в діяльності підприємства, вона повинна відповідати вимогам до оцінки: реальність, доречність, своєчасність,єдність і обачність. Проте, оцінка, що відповідає зазначеним вимогам, має суттєве значення для неупередженої характеристики активів і зобов’язань підприємства, правильного визначення його фінансових результатів.

Згідно із законодавством у бухгалтерському обліку активи оприбутковуються за вартістю придбання, а списуються за вартістю продажу. Протиріччя виникають з приводу того, яка оцінка обліку має бути відображена у фінансовій звітності в період між надходженням активу і його вибуттям. Існують різні думки щодо цього питання: одні вбачають за потрібне не переоцінювати актив до його реалізації; другі настоюють на переоцінці, включаючи вплив таких явищ як інфляція; треті вважають відображувати вартість активів за ціною продажу ще до отримання в обмін на них грошових коштів.

Таким чином, вибір метода оцінки є ретельним вивченням цілей оцінки в обліку. Досить часто найбільш релевантні оцінки мало достовірні для включення їх в загальноцільову фінансову звітність. Отже, оцінка об’єкта обліку повинна відповідати бухгалтерській звітності.

**Література:**

1. Проданчук М.А. Інтеграція бухгалтерського та податкового обліку / М.А. Проданчук // Економіка АПК. – 2013. – № 3. – С. 106-111.
2. Саблук П.Т. Актуальні проблеми національної системи бухгалтерського обліку в Україні в період його реформування: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни/П.Т. Саблук, К.В. Колузанов, Н.О. Колузанова, Р.П. Саблук. – К.: ННЦ “Інститут аграрної економіки” УААН, 2012. – 398 с.
3. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2012. – 592с.
4. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: практ. посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2001. – 840 с.
5. Жиглей І.В. Чи може бути справедлива оцінка справедливою? / І.В. Жиглей // Школа професійного бухгалтера. – 2009. – №5 (101). – С. 21-25.
6. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / І.Б. Садовська. – Луцьк: Навчально-видавничий відділ ЛНТУ, 2009. – 632 с.
7. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.

**Науковий керівник:**

кандидат економічних наук, доцент, Сегеда Сергій Андрійович.