

## НЕЗАЛЕЖНА ОЦІНКА В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

*Досліджено особливості застосування незалежної оцінки для цілей бухгалтерського обліку, облікове відображення вартості об'єктів, визначеної суб'єктом незалежної оцінки, та послуг незалежної оцінки*

**Постановка проблеми.** В практиці господарювання підприємств час від часу виникає потреба залучення зовнішнього спеціаліста (на комерційних засадах) – незалежного оцінювача або судового експерта для визначення ринкової вартості об'єктів бухгалтерського обліку. Незалежна оцінка нерухомості, бізнесу та інших об'єктів забезпечує інформаційну основу для прийняття управлінських рішень, сприяє рівності прав учасників

цивільних відносин та забезпечує баланс їх інтересів. Результати проведеного анкетування підприємств Житомирської області засвідчують, що розповсюдженою є практика залучення незалежного оцінювача для оцінки майна та майнових прав суб'єктів господарювання, зокрема, із проаналізованих 30-ти підприємств – 13 підприємств (44 %) користувалися послугами незалежного оцінювача (рис. 1).

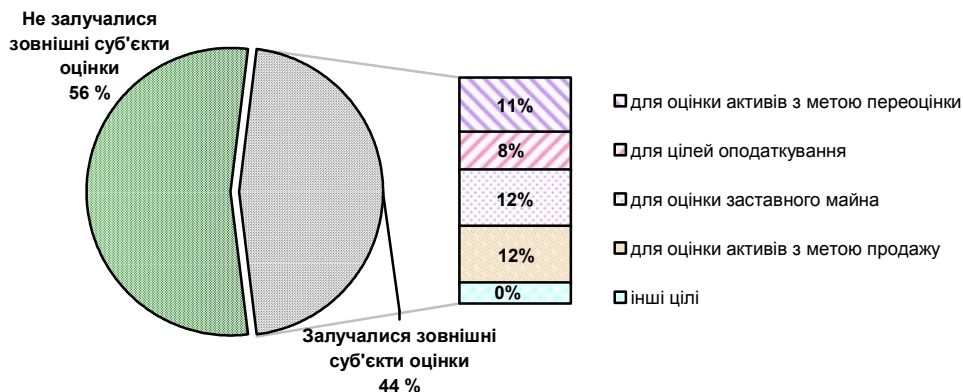


Рис. 1. Практика залучення суб'єкта незалежної оцінки підприємствами Житомирської області

Разом з тим, неузгодженість та суперечливість методології незалежної та бухгалтерської оцінки нерідко викликає непорозуміння між внутрішніми та зовнішніми суб'єктами оцінки щодо випадків залучення зовнішнього спеціаліста, методики визначення вартості майна та майнових прав, правомірності визначення ринкової (справедливої) вартості бухгалтером самостійно, що ускладнює налагодження співпраці між бухгалтерами й оцінювачами та підвищує взаємні ризики.

**Метою дослідження** є визначення особливостей застосування незалежної оцінки для цілей бухгалтерського обліку в частині відображення вартості об'єктів, визначеної суб'єктом незалежної оцінки, та послуг незалежного оцінювача.

**Аналіз останніх наукових досліджень та публікацій.** Проблемам оцінки як елементу методу бухгалтерського обліку присвятили наукові праці вітчизняні вчені М.Т. Білуха, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Н.Н. Грабова, З.В. Гуцайлук, О.Т. Євтух, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінько, Р.С. Коршикова, В.М. Костюченко, М.В. Кужельний, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, В.Ф. Палій, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Г.Б. Тігаренко, Н.М. Урбан, В.О. Шевчук, І.Й. Яремко та зарубіжні вчені В.Ф. Палій, В.Я. Соколов, Я.В. Соколов, З.С. Туякова. У зв'язку з активізацією вітчизняного ринку оціночних послуг, зростає кількість публікацій присвячених питанням незалежної та експертної оцінки. У формування методологічної основи незалежної та експертної оцінки значний внесок здійснили вітчизняні вчені: А.А. Азгальдов, В.В. Галасюк, О.А. Гриценко, Ю.Ф. Дехтяренко, Е.Д. Мельниченко, Ю.С. Рудченко, С.А. Сівець, та зарубіжні – С.В. Валдайцев, В.Г. Гребенніков, А.Г. Грязнова, К. Гриффіт, В.К. Денисенко, Т.Г. Касьяненко, М.О. Козодаєв, Т. Коупленд, Т. Коллер, Г.І. Мікерін, М. Міллер, Ф. Модільяні, Дж. Муррін, М.І. Недужий, М.В. Пилов, Р. Рейлі, А.В. Татарова, Дж. Фішмен, М.А. Федотова, Дж. Фрідман, Г.С. Харрісон, Н.Н. Яшина. Враховуючи значний внесок названих вчених і науковців у розвиток теорії оцінки, варто відмітити, що потребують вирішення питання узгодження положень законодавчого регулювання оцінки в бухгалтерському обліку і незалежній оціночній діяльності, гармонізації методології незалежної та бухгалтерської оцінки, удосконалення методики відображення незалежної оцінки об'єктів в бухгалтерському обліку.

## Викладення основного матеріалу дослідження.

Використання професійної оцінки зумовлене потребами та запитамі користувачів бухгалтерського обліку в певних економічних ситуаціях. В Україні, за даними Українського товариства оцінювачів, щорічно здійснюється 350 тис. угод з нерухомістю, переукладається близько 40 тис. договорів оренди. Загалом, здійснюється біля півмільйона операцій з оцінки [7]. Динамічно розвивається ринок послуг незалежної оцінки в Україні, що відповідно призводить до зростання кількості суб'єктів незалежної діяльності та розширення спектру послуг, які ними надаються. До 2009 року динамічно зростала кількість виданих сертифікатів суб'єктам оціночної діяльності, проте в 2009 році у зв'язку із загостренням кризових явищ в економіці України Фондом державного майна було видано на 562 сертифіката (52,52%) менше у порівнянні з 2008 роком (рис. 2).

Важливість інституту незалежної оцінки та його роль у забезпеченні захисту прав власності учасників ринкових відносин відзначає к.т.н. С. Сівець: "Не перебільшуючи роль інституту оцінки, можна констатувати, що ним і лише ним забезпечується професійне об'єктивне визначення вартості всіх видів майна будь-яких форм власності, а значить легітимний і цивілізований економічний оборот (перехід) прав власності. Стан оціночної діяльності виступає своєрідним індикатором, "лакмусовим папірцем" того, наскільки економіка країни є ринковою, а держава – правовою" [9].

В останні роки зростає кількість угод щодо залучення незалежних оцінювачів не лише для проведення оцінки в обов'язкових випадках, визначених у п.7 Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" [2], але й оцінки інвестиційних проектів, оцінки бізнесу і цінних паперів, оцінки нерухомого майна. Це обумовлено необхідністю визначення достовірної оцінки вартості майна або майнових прав суб'єктів господарювання в певних економічних ситуаціях, наприклад, при залученні вітчизняних та іноземних інвестицій, створенні спільних підприємств, мобілізації банківських кредитів, страхуванні, при купівлі-продажі майна або підприємства як цілісного майнового комплексу.

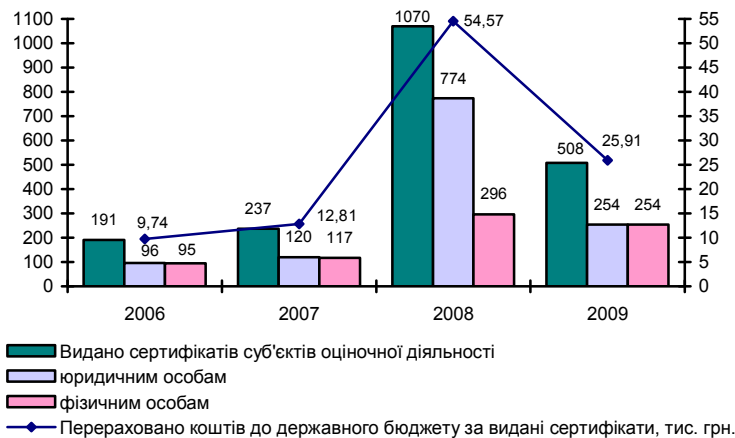


Рис. 2. Динаміка кількості виданих сертифікатів суб'єктів оціночної діяльності за 2006-2009 рр.

Джерело: Аналітична довідка Фонду державного майна України 2006-2009 рік [3]

Крім випадків, передбачених нормативними актами, залучати незалежного оцінювача доцільно для проведення оцінки об'єктів бухгалтерського обліку у наступних ситуаціях:

- при купівлі-продажі, приватизації майна та іншому відчуженні – оцінка земельних ділянок, будівель, споруд, устаткування, цілісних майнових комплексів, пакетів акцій, нематеріальних активів та ін.;
- при передачі майна під заставу, зокрема, при кредитуванні – оцінка заставної вартості будівель, споруд, устаткування та інших матеріальних і нематеріальних активів заставодержателя;
- для оренди – оцінка майна, що орендується або здається в оренду, з метою визначення розміру орендної плати;
- при страхуванні – оцінка страхової вартості майна для визначення розміру страхових платежів;
- для визначення вартості внесків учасників та засновників господарських товариств, при реорганізації, створенні спільних підприємств – оцінка частки учасників в статутному капіталі підприємства;
- при банкрутстві, ліквідації підприємства – оцінка ліквідаційної вартості активів підприємства, що ліквідується;

- для визначення частки майна у спільному майні при виділенні – оцінка частки;
- при визначенні збитків або розміру відшкодування у випадках, встановлених законом;
- для обґрунтування доцільності здійснення інвестиційних проектів при реконструкції діючих підприємств, а також при створенні нових компаній.

Найбільш поширеною є практика залучення підприємствами зовнішнього суб'єкта оцінки з метою оцінки заставного майна та оцінки майна з метою продажу (рис. 1).

Володіння інформацією про реальну вартість засобів підприємства, джерел їх утворення, господарських процесів та їх результатів і факторів, які на них впливають, є необхідною умовою успішного фінансування та управління майном підприємства.

Із розширенням практики застосування незалежної оцінки в бухгалтерському обліку актуальності набуває питання удосконалення методики її облікового відображення. Удосконалення відображення незалежної оцінки в бухгалтерському обліку можна розглядати з двох позицій: як відображення вартості об'єктів, визначеної суб'єктом незалежної оцінки, та як послуг незалежного оцінювача в бухгалтерському обліку (рис. 3).

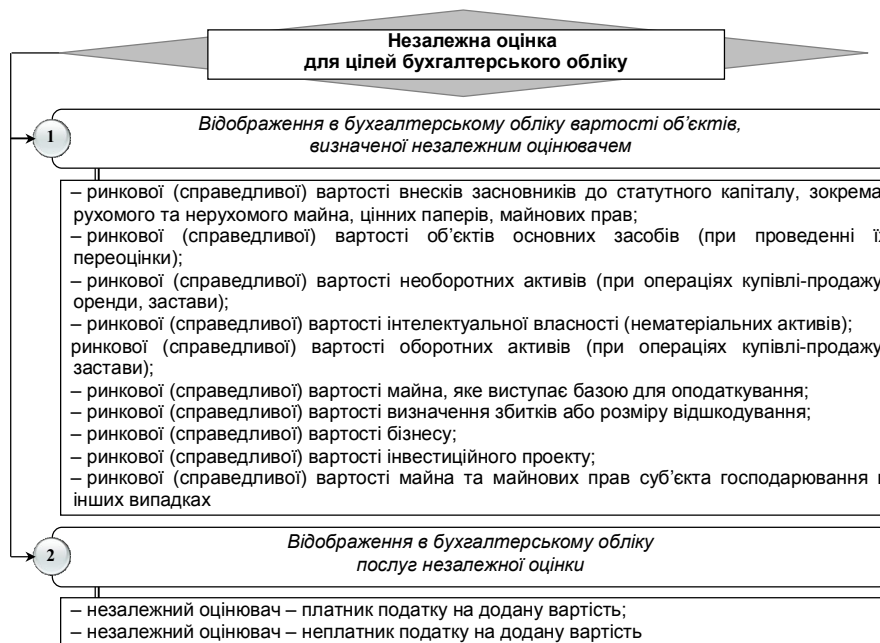


Рис. 3. Відображення результатів застосування послуг незалежної оцінки

Оскільки в нормативних документах, які регулюють ведення бухгалтерського обліку підприємства [1], не знайшли висвітлення питання необхідності та практичного

застосування незалежної оцінки для цілей бухгалтерського обліку, тому достовірність оцінки об'єктів бухгалтерського обліку та порядок облікового

відображення вартості конкретного об'єкту, визначеної незалежним оцінювачем, в значній мірі залежить від рівня організації бухгалтерського обліку на підприємстві та компетенції бухгалтера.

Для удосконалення відображення в бухгалтерському обліку вартості об'єктів, визначеної незалежним оцінювачем, в першу чергу необхідно узгодити положення законодавчих документів бухгалтерського обліку та незалежної оціночної діяльності щодо випадків обов'язкового залучення незалежного оцінювача для оцінки об'єктів бухгалтерського обліку.

Таблиця 1. Випадки обов'язкового проведення незалежної оцінки відповідно до ст. 7 Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні"

Групи оцінки	Господарські умови, за яких встановлений обов'язок проводити незалежну оцінку
Незалежна оцінка в цивільно-правових правочинах, де бере участь державне або комунальне майно	– створення підприємств (господарських товариств на базі державного майна); – виділення або визначення частки майна у спільному майні, в якому є державна частка; – реорганізація, банкрутство або ліквідація державних підприємств
Незалежна оцінка, що проводиться для цілей бухгалтерського обліку та оподаткування	– проведення переоцінки основних засобів; – оподаткування майна згідно із законодавством; – визначення збитків або розміру відшкодування у випадках, встановлених законом; – визначення ринкової вартості майна; – визначення часток внесків учасників при створенні підприємства
Незалежна оцінка, що проводиться на підставі рішення суду	– приватизація та інше відчуження майна у випадках встановлених законом, оренди, обміну, – страхування державного майна, майна, що є у комунальній власності, а також повернення цього майна на підставі рішення суду

Відмітимо, що у законодавчих документах, які регулюють бухгалтерський облік<sup>2</sup>, не передбачено випадків чи певних господарських умов, за яких є обов'язковим залучення незалежного оцінювача. Розглянемо для прикладу проведення переоцінки основних засобів. Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку №7 та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів не визначено обов'язок для визначення ринкової (справедливої) вартості об'єктів основних засобів при проведенні переоцінки залучати незалежних оцінювачів.

Підприємство може самостійно визначити справедливую вартість об'єкту основних засобів за ринковими цінами, на основі статистичної оцінки рівня цін реалізації аналогічних об'єктів основних засобів. При визначенні ринкової ціни об'єкта основних засобів можуть бути використані, наприклад, прайс-листи газет, журналів (періодичних видань), які друкують інформацію про ціни, надану їм торговцями відповідних товарів, що обліковуються як основні фонди кінцевими споживачами [6]. На основі проведеного анкетування можна відмітити, що підприємства у переважній більшості випадків (70 %) самостійно визначають справедливую вартість об'єктів, і лише у третині випадків (30 %) звертаються до послуг незалежної оцінки. При самостійному визначенні підприємством справедливої вартості об'єкту основних засобів інформація про ринкову ціну повинна бути документально підтверджена, а відповідальність за об'єктивність визначення реальної вартості покладається на керівника підприємства.

Зазначимо, що у випадку залучення незалежного оцінювача до визначення справедливої вартості основного засобу, підприємство частково знімає з себе відповідальність за недостовірне визначення вартості об'єкта. Згідно з ст. 32 ЗУ "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" оцінювачі та суб'єкти оціночної діяльності – суб'єкти господарювання несуть відповідальність за невиконання або неналежне виконання умов договору, зокрема, за недостовірність чи необ'єктивність оцінки майна, відповідно до умов договору та закону. Крім того, оцінювач визначає справедливую вартість основного засобу на підставі розроблених методик та видає підтверджуючий документ – висновок про вартість об'єкта оцінки, забезпечуючи достовірність та документальне підтвердження такої оцінки. Також узгодження законодавчих документів, потребують удосконалення організаційно-методичні положення відображення в бухгалтерському обліку вартості об'єктів, визначеної незалежним оцінювачем, зокрема, їх закріплення в обліковій політиці, документування, аналітичний облік.

Нормативними актами, що регулюють оціночну діяльність в Україні<sup>1</sup>, зокрема, ст. 7 Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні", обумовлені конкретні господарські умови, за яких встановлений обов'язок проводити незалежну оцінку майна із залученням відповідних спеціалістів – оцінювачів (табл. 1). Оцінка майна у зазначених випадках виконана особами, які не є суб'єктами оціночної діяльності (в т.ч. бухгалтером або іншою посадовою особою підприємства) визнається недійсною [ст. 8, 2].

Крім вартості об'єктів бухгалтерського обліку, оцінених зовнішнім спеціалістом, в бухгалтерському обліку відображається вартість послуг незалежної оцінки.

Даному напрямку передують вибір суб'єкта незалежної оцінки, який задовольнив би вимоги суб'єкта господарювання щодо спектру послуг, якості та вартості послуг. Відповідно до реєстру оцінювачів Фонду державного майна України станом на 01.02.2010 р. на території нашої країни зареєстровано 4752 незалежних оцінювачів. Лідерами щодо кількості зареєстрованих оцінювачів є Дніпропетровська (306), Донецька (337), Одеська (316) області та м. Київ (945). В Житомирській області зареєстровано 98 незалежних оцінювачів, з яких 76 – діючі [8]. Така значна кількість оцінювачів потребує розробки дієвого порядку вибору оптимального незалежного оцінювача для довгострокової співпраці. Для спеціаліста з оцінки високої кваліфікації є характерними професіоналізм і комплексний підхід у вирішенні поставлених завдань, що базується на багаторічному досвіді й знаннях у галузі економіки, юриспруденції й податкового права, неухильне дотримання прийнятих на себе зобов'язань, індивідуальний підхід до кожного клієнта й дотримання режиму конфіденційності інформації, використання в роботі ефективних інформаційних технологій, наявність сталих ділових відносин з органами державної влади та співробітництво й членство у професійних громадських організаціях<sup>3</sup>.

Для підприємств, які вперше залучають зовнішнього спеціаліста з оцінки майна особливо увагу варто звернути на наступні моменти, які свідчать про недобросовісність і некомпетентність оцінювача: оцінювач гарантує результат до ознайомлення з об'єктом оцінки; оцінювач не уточнює для яких цілей проводиться оцінка майна; оцінювач збирається провести оцінку об'єкту лише на основі наданих вами документів, без виїзду на об'єкт; оцінювач не вимагає від вас надання необхідних для даного виду оцінки документів; оцінювач цікавиться, яка вартість об'єкта оцінки вас влаштує, і обіцяє показати дану цифру у звіті, оцінювач називає дуже низьку ціну у порівнянні з ціною, яка склалася на ринку, або погоджується значно знизити

<sup>1</sup> Закон України "Про оцінку майна, майнових прав і професійну оціночну діяльність в Україні", Національні стандарти оцінки майна, методики та інші нормативно-правові акти, розроблені з урахуванням вимог національних стандартів і затверджені Кабінетом Міністрів України або Фондом державного майна України

<sup>2</sup> Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

<sup>3</sup> Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ціну у процесі переговорів; оцінювач пропонує зробити велику роботу в дуже короткий термін; оцінювач пропонує вам або сам легко погоджується показати вам в якості прикладу звіт другого замовника [5, с. 92-93].

Для ефективного вибору незалежного оцінювача розроблено алгоритм процесу вибору суб'єкта незалежної

оцінки (рис. 4), який враховує етапи обґрунтування доцільності залучення зовнішнього оцінювача, вибір незалежного оцінювача та проведення з ним переговорів і документальне оформлення співпраці, що дозволить зменшити ризики підприємства-замовника.



Рис. 4. Алгоритм процесу вибору суб'єкта незалежної оцінки

В цілях захисту від неякісної оцінки доцільно обрати конкретного суб'єкта незалежної оцінки (оцінювача) як постійного партнера. Це сприятиме підвищенню якості інформації про вартість об'єктів бухгалтерського обліку, визначеної зовнішнім оцінювачем.

Критерії вибору оцінювачів для встановлення партнерських стосунків повинні носити публічний характер і базуватися на об'єктивних показниках. Довгострокові партнерські стосунки фактично означають визнання підприємством досвіду і професіоналізму оцінювача, його ділової репутації, що гарантують якість послуг оцінки, що надаються. В практичній діяльності підприємств основний акцент здійснюється на двох критеріях – вартості послуг та репутації незалежного оцінювача.

Крім того, до критеріїв вибору суб'єкта незалежної оцінки можна віднести:

- наявність пакету документів та визначений рівень партнерства;
- спектр послуг оцінки та спеціалізація оцінювача;
- вартість послуг оцінювача;
- масштаб та ділова активність суб'єкта оціночної діяльності;
- досвід роботи в оціночному бізнесі;
- матеріально-технічне забезпечення;
- клієнтська база оціночної компанії;
- рівень відповідальності оцінювача;
- репутація та імідж оцінювача;
- підвищення професійного і етичного рівня працівників.

Повна або часткова відповідність оцінювача, що залучається, визначеним критеріям допоможе підприємству налагодити з ним стосунки на основі об'єктивності, чесності і професіоналізму, знизити вірогідність неякісної оцінки, що позитивно позначиться на

якості і оперативності прийнятих рішень на основі висновків про вартість майна. Це в свою чергу, сприятиме зниженню ризиків підприємства-замовника, пов'язаних з оцінкою майна.

Після вибору незалежного оцінювача відбувається документальне оформлення співпраці через підписання договору. Крім обов'язкових положень договору щодо вартості послуг, терміну та мети оцінки, прав і обов'язків сторін доцільним є передбачення додаткових пунктів договору. Оскільки, згідно з чинним законодавством не передбачене обов'язкове страхування професійної відповідальності незалежних оцінювачів, необхідним є передбачення положення договору щодо відповідальності незалежного оцінювача за недостовірну або неякісну оцінку. Це забезпечить зниження ризиків підприємства-замовника щодо можливості отримання недостовірної інформації про вартість майна та / або майнових прав підприємства, та понесення втрат в результаті використання такої інформації.

Після окреслення основних питань співпраці та укладання договору відбувається передача незалежному оцінювачу документів, необхідних для визначення достовірної вартості об'єкту, зокрема, документів, які підтверджують право власності та відображають технічні характеристики. За результатами виконання умов договору, незалежний оцінювач складає висновок про вартість об'єкта оцінки та акт приймання-передачі послуг з незалежної оцінки, які є підставою для відображення в бухгалтерському обліку вартості послуг незалежної оцінки та вартості об'єкта облікового відображення, визначеного незалежним оцінювачем.

Послуги з незалежної оцінки відображаються на рахунках бухгалтерського обліку та в податкових розрахунках залежно від системи оподаткування, на якій перебуває суб'єкт незалежної оцінки, від порядку

надання послуг та черговості їх оплати. І відповідно передбачає особливості у випадку, якщо суб'єкт незалежної оцінки є платником ПДВ (за касовим методом та методом нарахувань) або є неплатником ПДВ; і у випадку здійснення передоплати за послуги незалежної оцінки та першочергового отримання послуг незалежної оцінки (табл. 2).

Таблиця 2. Відображення послуг з незалежної оцінки на рахунках бухгалтерського обліку\*

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік				Документ
		Д-т	К-т	ВД	ВВ**	
1	2	3	4	5	6	7
<b>Незалежний оцінювач – платник ПДВ</b>						
<b>I. Платник ПДВ за касовим методом</b>						
<b>Перша подія – здійснення передоплати за послуги незалежної оцінки</b>						
1	Перераховано передоплату оцінювачу (платнику ПДВ) за проведення незалежної оцінки об'єкта основних засобів	371	311	–	ВВ	Договір на надання послуг з незалежної оцінки, рахунок, платіжне доручення, виписка банку
2	Включено до складу податкового кредиту суму ПДВ	641 ПДВ	644	–	–	Податкова накладна, реєстр отриманих та виданих ПН
3	Отримано послуги незалежної оцінки	92	685	–	–	Акт прийому-передачі послуг з незалежної оцінки, висновок про вартість об'єкта оцінки
4	Відображено розрахунки за податковим кредитом з ПДВ	644	685	–	–	Довідка бухгалтерії
5	Проведено взаємозалік заборгованостей	685	371	–	–	Довідка бухгалтерії
<b>Перша подія – отримання послуг незалежної оцінки</b>						
1	Отримано послуги незалежної оцінки	92	685	–	ВВ	Договір на надання послуг з незалежної оцінки, акт прийому-передачі послуг з незалежної оцінки, висновок про вартість об'єкта оцінки
2	Відображено розрахунки за податковим кредитом з ПДВ	644	685	–	–	Довідка бухгалтерії
3	Перераховано оплату оцінювачу за надані послуги	685	311	–	–	Рахунок, платіжне доручення, виписка банку
4	Включено до складу податкового кредиту суму ПДВ	641 ПДВ	644	–	–	Податкова накладна, реєстр отриманих та виданих ПН
<b>II. Платник ПДВ за загальним методом (методом нарахувань)</b>						
<b>Перша подія – здійснення передоплати за послуги незалежної оцінки</b>						
1	Перераховано передоплату оцінювачу (платнику ПДВ) за проведення незалежної оцінки об'єкта основних засобів	371	311	–	ВВ	Договір на надання послуг з незалежної оцінки, рахунок, платіжне доручення, виписка банку
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 ПДВ	644	–	–	Податкова накладна, реєстр отриманих та виданих ПН
3	Отримано послуги незалежної оцінки	92	685	–	–	Акт прийому-передачі послуг з незалежної оцінки, висновок про вартість об'єкта оцінки
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	644	685	–	–	Довідка бухгалтерії
5	Проведено взаємозалік заборгованостей	685	371	–	–	Довідка бухгалтерії
<b>Перша подія – отримання послуг незалежної оцінки</b>						
1	Отримано послуги незалежної оцінки	92	685	–	ВВ	Договір на надання послуг з незалежної оцінки, акт прийому-передачі послуг з незалежної оцінки, висновок про вартість об'єкта оцінки
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685	–	–	Податкова накладна, реєстр отриманих та виданих ПН
3	Перераховано кошти оцінювачу за надані ним послуги	685	311	–	–	Рахунок, платіжне доручення, виписка банку
<b>Незалежний оцінювач – неплатник ПДВ</b>						
<b>Перша подія – здійснення передоплати за послуги незалежної оцінки</b>						
1	Перераховано передоплату оцінювачу (неплатнику ПДВ) за проведення незалежної оцінки	371	311	–	ВВ	Договір на надання послуг з незалежної оцінки, рахунок, платіжне доручення, виписка банку
2	Отримано послуги незалежної оцінки	92	685	–	–	Акт прийому-передачі послуг з незалежної оцінки, висновок про вартість об'єкта оцінки
3	Проведено взаємозалік заборгованостей	685	371	–	–	Довідка бухгалтерії
<b>Перша подія – отримання послуг незалежної оцінки</b>						
1	Отримано послуги незалежної оцінки	92	685	–	ВВ	Договір на надання послуг з незалежної оцінки, Акт прийому-передачі послуг з незалежної оцінки, висновок про вартість об'єкта оцінки
2	Погашено заборгованість перед оцінювачем (неплатнику ПДВ) за проведення незалежної оцінки	685	311	–	–	Рахунок, платіжне доручення, виписка банку

\*Систематизовано на основі Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість [4].

\*\*ВВ (сума включається без ПДВ)

Відображення послуг з незалежної оцінки залежатиме від черговості надання послуг та системи оподаткування, на якій перебуває незалежний оцінювач. Особливості у методиці відображення послуг незалежної оцінки пов'язані з аналітичним обліком, системою документування та внутрішньої звітності, які діють на конкретному підприємстві.

#### **Висновки та перспективи подальших досліджень.**

Рациональна організація бухгалтерського обліку в частині відображення послуг незалежної оцінки та вартості об'єктів бухгалтерського обліку, визначеної незалежним оцінювачем, сприяє формуванню облікової інформації, яка є підставою для пошуку власником, адміністрацією підприємства можливостей підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання, збереження майна власника та достовірного визначення результатів діяльності з оптимізацією витрат часу і ресурсів на оцінку засобів підприємства та джерел їх утворення.

Системне дослідження застосування незалежної оцінки для цілей бухгалтерського обліку дозволило:

- виявити суперечливі моменти законодавчого регулювання господарських умов, за яких обов'язковим є залучення незалежного оцінювача для проведення оцінки об'єктів бухгалтерського відображення;
- обґрунтувати необхідність організаційно-методичного удосконалення відображення вартості об'єктів, визначеної суб'єктом незалежної оцінки;
- розробити алгоритм процесу вибору суб'єкта незалежної оцінки для зменшення ризиків підприємства-замовника.

Потребує подальшого наукового пошуку питання гармонізації видів діяльності, пов'язаних з економічним вимірюванням: бухгалтерського обліку, оціночної діяльності, аудиторської діяльності, банківської справи, що зумовлено глобалізацією та інтернаціоналізацією світової економіки та забезпечує єдине розуміння основних положень та методологічних підходів до оцінки в бухгалтерському обліку.

#### **Список використаної літератури:**

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року № 996-ВР: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
2. Закон України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" від 12 липня 2001 року № 2658-Ш: [Електронний ресурс]. –

- Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2658-14>.
3. Звіт Фонду державного майна України "Аналітична довідка про хід виконання Державної програми приватизації на 2000-2002 роки у I півріччі 2006 року": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.spfu.gov.ua/ukr/reports\\_spfu.php?year=2006](http://www.spfu.gov.ua/ukr/reports_spfu.php?year=2006);
  - Звіт Фонду державного майна України "Аналітична довідка про роботу Фонду державного майна України та хід виконання Державної програми приватизації у I кварталі 2007 року": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.spfu.gov.ua/ukr/reports\\_spfu.php?year=2007](http://www.spfu.gov.ua/ukr/reports_spfu.php?year=2007);
  - Звіт Фонду державного майна України "Аналітична довідка про роботу Фонду державного майна України та хід виконання Державної програми приватизації у I кварталі 2008 року": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.spfu.gov.ua/ukr/reports\\_spfu.php?year=2008](http://www.spfu.gov.ua/ukr/reports_spfu.php?year=2008);
  - Звіт Фонду державного майна України "Аналітична довідка про роботу Фонду державного майна України та хід виконання Державної програми приватизації у I півріччі 2009 року": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.spfu.gov.ua/ukr/reports\\_spfu.php?year=2009](http://www.spfu.gov.ua/ukr/reports_spfu.php?year=2009).
  4. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 01.07.97 р. №141.
  5. Козодаєв М. Оцінка и бизнес / М. Козодаєв, М. Пылов. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест: Институт экономических стратегий, 2003. – 128 с.
  6. Лист державної податкової адміністрації України від 18.05.2000 р. №2628/6/15-1116.
  7. Ляпина К. Уничтожение выстроенной системы оценочной деятельности негативно повлияет на экономику страны / К. Ляпина: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uto.com.ua/pub8.shtml>.
  8. Реєстр оцінювачів Фонду державного майна України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.spfu.gov.ua/ukr/ev\\_list.php?id\\_region=0&text=&sort\\_id=0&sort\\_asc=0](http://www.spfu.gov.ua/ukr/ev_list.php?id_region=0&text=&sort_id=0&sort_asc=0).
  9. Сивец С. Есть пророки в своём отечестве. / С. Сивец // Центр "БИЗНЕСИНФОРМ": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.binfo.zp.ua/articles/26.shtml>.

СУПРУНОВА Ірина Валеріївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- проблеми оцінки в бухгалтерському обліку;
- теорія бухгалтерського обліку