

УДК 657.6

АДАПТАЦІЯ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ ОЦІНЮВАННЯ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА ДО ЗАПИТІВ ВІТЧИЗНЯНИХ КОРИСТУВАЧІВ ІНФОРМАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Олена Мошковська

*Київський національний торговельно-економічний університет,
Київ, Україна*

Резюме. Розглянуто проблеми адаптації зарубіжного досвіду оцінювання активів підприємства до запитів вітчизняних користувачів інформації. Визначено, що на сьогодні в практиці оцінювальної діяльності використовуються як національні, так і міжнародні стандарти, при тому, що саме міжнародні стандарти є пріоритетними з точки зору рівня універсальності.

Зазначається, що міжнародні стандарти оцінювання, що використовуються в практиці оцінювання в іноземних державах, дозволяють надати більш чіткі уявлення про базові умови оцінювання; наголосити про відмінності між оцінюванням, що проводиться з метою фінансової документації або звітності, й оцінюванням, що проводиться за інших обставин; прояснити термінологію, яка допускає неоднозначне тлумачення на міжнародному рівні; забезпечити дотримання найкращих методів і практики оцінювання, дотримання професійних і етичних стандартів; використовувати необхідний матеріал, що дозволяє досягти глибшого розуміння й ефективного застосування стандартів в оцінювальній діяльності. Встановлені цими стандартами правила являють собою систему взаємопов'язаних норм, яка визначається, в першу чергу, структурою побудови норм кожного зі стандартів. Досліджено практику оцінювальної діяльності, в якій використовуються різні стандарти, доведено, що розвиток оцінювання активів підприємств є необхідною умовою для подолання існуючої економічної кризи, проведення повноцінної структурної перебудови, активізації інвестиційних процесів в Україні. Зазначається, що впровадження стандартів оцінювальної діяльності значною мірою полегшує практику даної діяльності, надаючи їй певної єдності. Наголошено, що орієнтація на вищезазначені стандарти дозволяє створити гнучку систему національних стандартів. Стандарти, які можуть носити обов'язковий і рекомендаційний характер, повинні стати основою для створення Єдиної системи стандартів оцінювання, в якій поєднуються комплекс національних стандартів оцінювання, представлений багаторівневою ієрархічною системою.

Ключові слова: стандарти, оцінювання, активи, управлінський облік, адаптація, єдність, управлінські рішення, досвід, адаптація.

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2019.04.153

Отримано 18.07.2019

Постановка проблеми. Світовий досвід доводить, що здійснення процедур і застосування інструментів оцінювання в системі управлінського обліку значною мірою забезпечує зростання економічної ефективності комерційних організацій за рахунок об'єктивного аналізу ситуації в частині оцінювання активів. Для практичного використання вищезазначених інструментів необхідна постійна та кропітка робота з визначення найефективніших підходів до організації оцінювання в межах управлінського обліку, які сформувала наука й практика менеджменту, обліку та оцінювальної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У роботах Друрі К., Гаррісона Р., Норінпа Р., Брюера П., Бондаря М. І., Вериги Ю. А., Мельник С. І., Хоменко Н. В., Гнилицької Л. В., Коршикової Р. С., Поплюйка А. М. та інших представлені основні підходи до організації управлінського обліку на підприємствах, його інструментарій та аналітико - інформаційні можливості, відзначається гнучкий, неформальний підхід до організації управлінського обліку, який не вкладається в межі, встановлені законами та

інструкціями, є системою, що має власні індивідуальні ознаки, які визначаються специфікою інформаційних потреб керівництва кожного конкретного підприємства.

Проте ця «унікальність» не перешкоджає роботі зі стандартизації управлінського обліку, а розроблення стандартів, а точніше регламентів у частині управлінського обліку, не тільки можлива, а й приносить значну користь у плані інформаційного забезпечення процесу управління. У ряді країн такі стандарти були створені з управлінського обліку, вони носять рекомендаційний характер та сприяють швидкому поширенню нових напрямків розвитку управлінського обліку [1].

Метою дослідження є вирішення проблеми адаптації зарубіжного досвіду оцінювання активів підприємства до запитів вітчизняних користувачів інформації управлінського обліку.

Виклад основного матеріалу. Законодавство України визначає, що стандарт – це нормативний документ, заснований на консенсусі, прийнятий визнаним органом, що встановлює для загального і неодноразового використання правила, настанови або характеристики щодо діяльності чи її результатів, та спрямований на досягнення оптимального ступеня впорядкованості в певній сфері. У свою чергу, стандартизація – діяльність, що полягає в установленні положень для загального та неодноразового використання щодо наявних чи потенційних завдань і спрямована на досягнення оптимального ступеня впорядкованості в певній сфері [15].

Якщо ж звернутися до напрацювань учених [2, 17], то стандарт доцільно розглядати як атрибут сучасного розвитку ринкової економіки з властивою їй системою міжнародного співробітництва, що вимагає гармонізації існуючих національних норм з міжнародними правилами оцінювальної діяльності. При тому, основними результатами діяльності зі стандартизації повинні бути: підвищення ступеня відповідності послуг/процесів їх функціональному призначенню, усунення відмінностей в результатах, коли йдеться про використання різних підходів до оцінювання активів компаній.

В сучасній практиці оцінювання розроблені як міжнародні, так і національні стандарти оцінювання, аналіз яких є необхідним для того, щоб адаптувати зарубіжний досвід оцінювання до запитів вітчизняних користувачів управлінської інформації, а точніше для того, щоб впорядкувати діяльність із оцінювання активів у практиці управлінського обліку.

Доцільно проаналізувати вищезазначені стандарти детальніше.

1. Міжнародні стандарти оцінювання (International Valuation Standards) [7] розробляються Міжнародною радою по стандартах оцінювання (The International Valuation Standards Council) – незалежною некомерційною організацією, яка розробляє та впроваджує загальноприйняті стандарти для оцінювання активів в усьому світі в інтересах міжнародного співтовариства. До складу Міжнародної ради зі стандартів оцінювання (IVSC) входять фахівці широкого спектра різних галузей, так або інакше пов'язаних з оцінюванням – це і професійні інститути оцінювання, й незалежні оцінювачі, й розробники галузевих стандартів, а також регулятори оцінювальних послуг і представники наукових кіл [3]. Вищезазначені стандарти визнані найавторитетнішими і відповідають кращим міжнародним практикам.

Як зазначають К. Лі, Н. Антіль, міжнародні стандарти оцінювання дозволяють надати чіткіші уявлення про базові умови оцінювання; підкреслити відмінності між оцінюванням, що проводиться з метою фінансової документації або звітності, й оцінюванням, що проводиться за інших обставин; прояснити термінологію, яка допускає неоднозначне тлумачення на міжнародному рівні; забезпечити дотримання найкращих методів і практики оцінювання; дотримання професійних і етичних стандартів;

використовувати необхідний матеріал, що дозволяє досягти глибшого розуміння й ефективного застосування стандартів в оцінювальній діяльності [21].

Знання й використання в практичній діяльності міжнародних стандартів оцінювання сприяє прийняттю ефективніших управлінських рішень у тому випадку, якщо вони пов'язані з:

- інтернаціоналізацією ділової активності вітчизняного бізнесу;
- переходом прав власності на оцінюваний об'єкт;
- обмеженням або обтяженням прав власності;
- інвестуванням капіталу в уже існуючий або перспективний об'єкт;
- організацією і контролем оцінювальної діяльності [21].

Перша редакція МСО вийшла у 1985 р. Надалі ці стандарти постійно доповнювалися та вдосконалювалися, і на сьогодні вийшла вже десята редакція МСО-2013 [5].

Результати порівняльного аналізу складу матеріалів у редакціях МСО наведені у табл. 1 (складено автором).

Таблиця 1

Еволюція змісту Міжнародних стандартів оцінювання (МСО)

Table 1

Evolution of the content of International Valuation Standards (IAS)

№	Назва матеріалу, що входить до МСО	Редакція 1994–1999 рр.	Редакція 2000 р.	Редакція 2013 р.
1	2	3	4	5
1	Передмова, інформаційні повідомлення від МКСО	+	с/з	с/з
2	Вступ	+	с/з	н/з
3	Загальні поняття і принципи оцінювання (ЗППО)	+	н/з	н/з
4	Кодекс поведінки	-	новий	б/з
5	Типи майна (нерухоме майно, рухоме майно, бізнес, фінансові інтереси)	-	новий	б/з
6	Міжнародні стандарти оцінювання (МСО)			
6.1	Вступ до МСО 1 і 2	-	новий	н/з
6.2	МСО 1. Ринкова вартість як база оцінювання	+	н/з	н/з
6.3	МСО 2. Бази оцінювання, відмінні від ринкової вартості	+	н/з	н/з
7	Застосування міжнародного оцінювання (ЗМО)	-		
7.1	ЗМО 1. Оцінювання вартості для фінансової звітності (проект)	МСО 3	с/з	с/з
7.2	ЗМО 2. Оцінювання вартості для цілей кредитування	МСО 4	новий	н/з
8	Міжнародні керівництва з оцінювання (МКО)			
8.1	МК 1. Нерухоме майно	(Доп. 1)	новий	б/з
8.2	МК 2. Оцінювання вартості для цілей лізингу	-	новий	б/з
8.3	МК 3. Оцінювання вартості машин та обладнання	КЗ №3	б/з	б/з
8.4	МК 4. Нематеріальні активи	(Доп. 2)	новий	б/з

Закінчення таблиці 1

1	2	3	4	5
8.5	МК 5. Оцінювання на основі концепції діючого підприємства	КЗ №1	н/з	вилучено
8.6	МК 6. Оцінювання вартості бізнесу	КЗ №4	б/з	н/з
8.7	МК 7. Оцінювання за наявності небезпечних і токсичних речовин	КЗ №2	б/з	н/з
8.8	МК 8. Витрати на заміщення з урахуванням зносу (проект)	(Доп. 4)	новий	с/з
8.9	МК 9. Звітність з оцінювання вартості (проект)	-	-	новий
8.10	МК 10. Аналіз дисконтованого грошового потоку (проект)	(Доп. 3)	-	новий
9	Коментарі	-		
9.1	Інвестиційна нерухомість (впровадження для оцінювачів стандарту МСФЗ-40 «Інвестиційна нерухомість», прийнятого Міжнародним комітетом зі стандартів фінансової звітності)	-	новий	вилучено частково в ПМО1
9.2	Оцінювання вартості на ринках, що розвиваються	-	-	новий
9.3	Перевірка можливого впливу стандартів і дослідницьких звітів Базельського комітету з банківського нагляду (БКБН) на оцінювання вартості для позикових цілей	-	-	новий
9.4	оцінювання вартості активів державного сектора	-	-	новий
10	Глосарій	-	новий	с/з
11	Індекс	-	-	новий

Пояснення до таблиці:

«+» – матеріал в МСО є;

«-» – матеріал в МСО відсутній;

«с/з» – матеріал зазнав суттєвих змін порівняно з попередньою редакцією;

«н/з» – матеріал зазнав несуттєвих змін порівняно з попередньою редакцією;

«б/з» – матеріал перенесений з попередньої редакції без змін;

«КЗ» – керівництво із застосування.

Встановлені стандартами правила являють собою систему взаємопов'язаних норм, яка визначається, в першу чергу, структурою побудови норм кожного зі стандартів. Розділи стандартів складені у певній послідовності, починаючи з вказівки призначення стандарту і сфери його застосування, потім визначення термінології, далі йдуть правила, що пропонують певну послідовність проведення оцінювання, і методологія визначення того чи іншого базового виду вартості. Самостійний розділ кожного стандарту присвячений правилам складання Звіту про проведене оцінювання. Зазначена структура повторюється для кожного з чотирьох стандартів, що в цілому робить Міжнародні стандарти оцінювання єдиним збалансованим і повноцінним актом [4].

Постійне й широке дотримання вищенаведених зведених правил призводило і призводить до становлення або закріплення положень, що містяться в них, як звичаїв і традицій, що є підставою для їх застосування судами і арбітражами. У зв'язку з вищезазначеним, слід підкреслити, що Міжнародні стандарти оцінювання у своїй основі

не є кодифікацією звичаїв і традицій у практиці оцінювання, які встановлюються національними стандартами оцінювання майна.

1. Американські стандарти оцінювання (USPAP – «Єдині стандарти професійної оцінювальної діяльності»). Розроблені та затверджені у 1989 р.

Ці стандарти призначені для оцінювачів і користувачів послуг оцінювання. Дотримуватись цих стандартів необхідно професійним оцінювачам з метою підвищення рівня оцінювання. Споживачам послуг оцінювачів слід вимагати проведення робіт саме так, як це описано в цих стандартах.

У USPAP представлені:

- умови, яких потрібно дотримуватися при оцінюванні, перевірки Звіту про оцінювання або надання консультативних послуг;
- способи, якими здійснюється оцінювання, ревізія або консультативні послуги [16].

2. Британські стандарти оцінювання RICS (The Royal Institution of Chartered Surveyors) – «Стандарти британського королівського товариства сюрвеєрів». RICS – найбільша міжнародна організація професіоналів у сфері нерухомості. Вперше опубліковані в 1976 р. [18].

Зазначимо, що професійні стандарти оцінювання RICS широко відомі під назвою «Червона Книга» (Red Book), вперше були опубліковані в 1976 р., після чого регулярно перевидавалися і вдосконалювалися. Останнє видання 2014 р. вже складено у повній відповідності з Міжнародними стандартами оцінювання (IVS), які є фактичним додатком до друкованої та електронної версій Червоної Книги. RICS не тільки дотримується даних принципів оцінювання, але й підтримує прийняття й застосування універсальних стандартів оцінювання по всьому світу. Червона Книга RICS доповнює Міжнародні стандарти оцінювання (IVS) і містить детальний опис і рекомендації щодо їх практичного застосування.

Багаторічна діяльність Міжнародної ради зі стандартів оцінювання (IVSC) в розробленні стандартів призвела до усвідомлення факту, що сама стандартизація на міжнародному рівні суттєво відрізняється від процесу створення національних стандартів.

У багатьох країнах торгове право і відповідний комплекс регулюючих процедур зумовлюють деякий напрям, іноді вельми специфічний, для стандартизації оцінювальної діяльності.

3. Європейські стандарти оцінювання. Розроблені Європейською групою асоціації оцінювачів The European Group of Valuers Associations (TEGoVA) у 1980 р. Європейська група оцінювачів основних засобів (TEGOVOFA) була створена як некомерційна асоціація національних організацій оцінювачів західноєвропейських країн у 1977 р. Після злиття з аналогічною організацією EUROVAL, група в даний період часу має назву «Європейська група асоціацій оцінювачів» (The European Group of ValuersAssociations – TEGoVA). Однією з головних цілей нової організації було створення спільних стандартів оцінювання, які враховують точки зору професійних організацій у всіх країнах Європейського союзу.

Нині членами TEGoVA є професійні оцінювальні організації Європейського союзу з активною і зростаючою участю партнерів з країн Центральної та Східної Європи, включаючи Україну, Чеську Республіку, Угорщину, Польщу, Болгарію, Румунію і Албанію. TEGoVA працює в тісній співпраці з Міжнародним комітетом зі стандартів оцінювання (МКСО).

На сьогодні ЕСО складається з 9 стандартів, 13 посібників, 9 додатків.

Стандарти розглядають найзагальніші принципи і методи, що використовуються в оцінюванні:

1. Стандарт 1. «Відповідність іншим документам і законодавчим актам».
2. Стандарт 2. «Кваліфікований оцінювач».
3. Стандарт 3. «Завдання на оцінювання».
4. Стандарт 4. «Бази оцінювання».
5. Стандарт 5. «Оцінювання для фінансової звітності».
6. Стандарт 6. «Оцінювання цінних паперів банків; оцінювання, що проведене у зв'язку з викупом пакета цінних паперів».
7. Стандарт 7. «Прогнози, що даються оцінювачем. Деякі види оцінювання».
8. Стандарт 8. «Оцінювання з метою проведення інвестицій».
9. Стандарт 9. «Звіт про проведене оцінювання» [5].

Керівні настанови стандартів дають вказівки щодо інтерпретації і практичного використання цих принципів і методів.

Програми дають додаткову інформацію для роботи оцінювача.

В даний період часу в Україні оприлюднені всі Міжнародні та Європейські стандарти. Відомі повні тексти Стандартів американського товариства оцінювачів.

Однією з головних особливостей Європейських стандартів оцінювання є їх орієнтація на оцінювання, що виконуються з метою складання фінансової бухгалтерської звітності відповідно до прийнятого європейського законодавства.

Вказується на можливість поширення їх дії й на інші різновиди оцінювань, які виконуються в суспільно значущих цілях.

З точки зору пересічного оцінювача і клієнта-споживача оцінювальних послуг справжні стандарти є орієнтиром, що встановлює мінімально припустимий рівень якості виконання оцінювання, обумовлений статусом і кваліфікацією оцінювача, змістом договорів на виконання оцінювання і звітів про оцінювання, а також застосованими методичними підходами до оцінювання в конкретних ситуаціях.

Слід зазначити, що Європейські стандарти оцінювання не мають обов'язкового характеру для членів організації, але рекомендуються для застосування, оскільки представляють кращий узагальнений і оприлюднений досвід, розроблений для несення до відповідних нормативних актів Європейського союзу і дають імпульс до прийняття відповідних національних стандартів країн ЄЕС.

Цей факт наближає ці Стандарти до управлінського обліку, який також не може вимагати від суб'єктів обліку обов'язкового застосування певних алгоритмів, методик, термінів. Таким чином, доцільно зробити висновок, що вже нині стандарти оцінювання є варіативними, досить гнучким, що цілком відповідає змісту управлінського обліку.

4. Що стосується України, то стандартизоване професійне оцінювання пройшло власний шлях розвитку.

На першому етапі – до прийняття Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність» [14], оцінювачі черпали свої знання, в основному, з лекцій західних оцінювачів, а також керувалися методиками Фонду державного майна України і постійно вдосконалювали свої звіти з оцінювання.

Другий етап, який можна назвати етапом становлення стандартизованого професійного оцінювання, розпочався в 2001 р. із прийняттям Законів України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [14] і «Про оцінку земель» [13], а також затвердження Постановами Кабінету Міністрів України Методики оцінки майна №1891 [6] та чотирьох Національних стандартів (НС) з оцінки: НС 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» (2003 р.) [9]; НС 2 «Оцінка нерухомого майна» (2004 р.) [10]; НС 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів» (2006 р.) [11]; НС 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» (2007 р.) [12].

У подальшому процес стандартизації оцінювання загальмував як у напрямку розвинення методології незалежного оцінювання та вдосконалення законодавчих норм

організації професійної підготовки оцінювачів, так і у напрямку імплементації Національних стандартів в систему Міжнародних стандартів оцінки, які регулярно переглядаються, змінюються та оновлюються, хоча все ще відбувається редагування Національних стандартів оцінки [7].

В той же час шляхи розвитку Національних стандартів обговорюються в наукових колах, вчені вказують на необхідність врахування «місцевої специфіки», коли мова заходить про використання міжнародних стандартів в українській практиці [3, 4].

Водночас виваженою є позиція відповідно до якої, у сфері оцінювальної діяльності необхідно керуватися, в першу чергу, економічною логікою і напрацьованим міжнародним досвідом, а не шукати власний унікальний шлях стандартизації [2].

Особливо гостро в Україні стоїть питання адаптації визнаних на міжнародному рівні стандартів у сфері оцінювальної діяльності.

Відмінною рисою України є те, що професійні стандарти у сфері оцінювання регламентовані постановами Уряду. Це не унікальна ситуація, але вона типова, скоріше, для пострадянських країн, і нічого подібного немає ні в одній країні Західної або Центральної Європи. Навпаки, наприклад, законодавство Румунії прямо відсилає професійних оцінювачів і користувачів оцінювань до Міжнародних стандартів оцінки [19].

У той же час дана ситуація ускладнює сам процес оцінювання в системі управлінського обліку, оскільки ця форма обліку значною мірою виходить за межі, які окреслені будь-яким законодавчо-правовим актом.

Відповідно управлінський облік може орієнтуватися на міжнародні та національні стандарти оцінювання, але не розглядати ці стандарти в якості обов'язкових, створюючи власну гнучку систему стандартизації.

Із «офіційних» стандартів управлінський облік може позичити термінологію, яка прийнята в середовищі оцінювачів, інші найбільш принципові моменти оцінювання.

Наприклад, проведені автором дослідження показали, що не зважаючи на наявні розбіжності в розвитку стандартизації, окремі результати, отримані в цій сфері, можуть бути покладені в основу створення системи стандартів оцінювання, що можуть використовуватися для потреб управлінського обліку в частині об'єктів стандартизації

У роботі Д. Паркера [22] сформульовано науково обґрунтоване поняття об'єкт стандартизації, яким є елементи об'єктивного світу, закріплені в стандарті. Цим дослідником для побудови системи стандартів оцінювання об'єктами стандартизації визначені певні елементи, які увійшли майже в усі міжнародні стандарти оцінювання:

- а) система стандартів у цілому;
- б) об'єкти оцінювання, до цієї групи входять:
 - різні види нерухомості, тобто нерухоме майно (за винятком підприємств як майнових комплексів, а також повітряних і морських суден, суден внутрішнього плавання, космічних об'єктів, що підлягають державній реєстрації), в тому числі будівлі, споруди, а також земельні ділянки і відокремлені непротічні водні об'єкти та багаторічні насадження, що знаходяться на них;
 - різні види машин, обладнання й транспортних засобів, тобто рухоме майно (за винятком грошей та цінних паперів), у тому числі машини, устаткування, транспортні засоби, а також повітряні та морські судна, судна внутрішнього плавання, космічні об'єкти;
 - нематеріальні активи, тобто результати інтелектуальної діяльності, у тому числі виключні права на них (інтелектуальної власності), а також інформація;
 - підприємства (бізнес), тобто майнові комплекси, частки в статутному капіталі, а також цінні папери;

в) документи з оцінювальної діяльності (договір про оцінювання, завдання на оцінювання, звіт про оцінювання тощо);

г) оцінювачі [22].

Безумовно, що ці об'єкти можуть бути включені й у перелік об'єктів оцінювання в управлінському обліку, проте цей перелік не потребує доповнення.

На основі результатів, отриманих в [7], можна також визначити наступні аспекти стандартизації (вимоги, що встановлюються в стандарті), які цілком припустимо включити в систему управлінського обліку:

- для системи стандартів в цілому – загальні положення, правила та вимоги до здійснення оцінювальної діяльності; загальні вимоги до побудови, викладення та оформлення стандартів оцінювання; терміни та визначення в галузі оцінювальної діяльності;

- для об'єктів оцінювання – загальні вимоги до проведення оцінювання; типові методи аналізу та оцінювання; класифікація;

- для документів з оцінювальної діяльності – номенклатура; побудова, виклад, оформлення; експертиза звітів про оцінювання;

- для оцінювачів – вимоги до оцінювача.

В результаті встановлення взаємозв'язку між об'єктами й аспектами стандартизації були сформовані сім груп стандартів оцінювання, адаптовані до потреб управлінського обліку. Шифр і найменування груп стандартів наведено у табл. 2.

Таблиця 2

Стандарти оцінювання, адаптовані для потреб управлінського обліку (складено автором)

Table 2

Valuation standards adapted to management accounting needs (compiled by author)

Шифр групи	Найменування групи стандартів оцінювання
0	Організаційно-методичні положення
1	Оцінювання нерухомого майна
2	Оцінювання машин, обладнання та транспортних засобів
3	Оцінювання нематеріальних активів
4	Оцінювання підприємств (бізнесу)
5	Документація з оцінювання
6	Інші стандарти

Стандарти групи 0 встановлюють загальні організаційно-методичні положення для системи стандартів у цілому. Крім того, до цієї групи доцільно включити: умови опублікування результатів оцінювання; умови відхилень від стандартів оцінювання; вимоги до оцінювача. Таким чином, стандарти даної групи встановлюють загальні для всіх видів оцінювальної діяльності вимоги.

Стандарти груп 1–4 встановлюють специфічні вимоги для видів оцінювальної діяльності, визначених українським законодавством, особливості оцінювання об'єктів, що відносяться до вказаних видів. Встановлюються специфічні вимоги до змісту вихідної інформації, типові методи аналізу та оцінювання.

Стандарти групи 5 встановлюють загальні для всіх видів оцінювальної діяльності вимоги до документації (договір про оцінювання, завдання на оцінювання, звіт про оцінювання тощо), що використовується при здійсненні оціночної діяльності, а також вимоги до оформлення результатів оцінювання. У цій же групі доцільно визначити методи проведення аналізу та експертизи звітів про оцінювання.

Група 6 резервна, до цієї групи кожен суб'єкт управлінського обліку може включити ті стандарти, які вважає актуальними для даного підприємства, для даної сфери діяльності.

З огляду на те, що відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майновий прав та професійну оціночну діяльність в Україні» (ст. 7) стандарти можуть носити обов'язковий і рекомендаційний характер (для стандартів оцінювання організацій), доцільно зазначені групи стандартів об'єднати в комплекс стандартів оцінювання, представлений багаторівневою ієрархічною системою, і назвати Єдиною системою стандартів оцінювання (ЄССО).

Ця система, на нашу думку, має бути трирівневою.

Перший рівень: стандарти оцінювання, які затверджуються Кабінетом Міністрів України, являють собою перший рівень стандартів, що містять обов'язкові вимоги, але в системі управлінського обліку можуть не застосовуватися, хоча і надавати процесу оцінювання певної впорядкованості із точки зору термінології, методики.

Другий рівень: стандарти оцінювання, які створюються науковими організаціями, організаціями фахівців з управлінського обліку, в яких викладені практичні аспекти оцінювання, наприклад, за ознакою приналежності організації до певної галузі господарства, відповідно галузевої специфіки управлінського обліку.

На третьому рівні будуть розміщуватися власні стандарти оцінювання організацій, які ґрунтуються на засадах двох груп попередніх стандартів.

У цих стандартах будуть встановлюватися загальні вимоги до оцінювання і методи контролю виконання цих вимог, що наблизить систему оцінювання майна, інших активів в Україні до найкращої європейської практики.

Висновки. Розвиток оцінювання активів підприємств є необхідною умовою для подолання існуючої економічної кризи, проведення повноцінної структурної перебудови, активізації інвестиційних процесів в Україні. На сьогодні в практиці оцінювальної діяльності використовуються різні стандарти, які дозволяють надати чіткіші уявлення про базові умови оцінювання; підкреслити відмінності між оцінюванням, що проводиться з метою фінансової документації або звітності, й оцінюванням, що проводиться за інших обставин. Узгодити термінологію, яка допускає неоднозначне тлумачення сутності процесу оцінювання на міжнародному і національному рівнях; забезпечити дотримання найкращих методів і практики оцінювання. Наявність цих стандартів значною мірою полегшує практику даної діяльності, надаючи їй певної єдності. Йдеться як про національні, так і про міжнародні стандарти, хоча, безумовно, що саме міжнародні стандарти є пріоритетними з точки зору рівня розповсюдження та рівня уніфікації оцінювальної діяльності. Орієнтація на вищезазначені стандарти дозволяє створити гнучку систему стандартів, адаптовану до умов оцінювальної діяльності в Україні та потреб управлінського обліку в сфері оцінювання активів підприємства. Ці стандарти, які можуть носити обов'язковий і рекомендаційний характер, повинні стати основою для створення Єдиної системи стандартів оцінювання, в якій поєднуються комплекс стандартів оцінювання, представлений багаторівневою ієрархічною системою. Формування системи оцінювання активів підприємств можливе тільки на основі створення загального правового, методологічного та інформаційного простору в Україні. Створення ізольованих регіональних або відомчих нормативних та інструктивних актів чи інших документів, які пов'язані із загальною системою оцінювання, є, безумовно, неприпустимим.

Conclusions. The development of enterprise asset valuation is a prerequisite for overcoming the current economic crisis, carrying out a full-fledged structural adjustment, revitalizing investment processes in Ukraine. Today, in the practice of valuation, different standards are used to give a clearer picture of the underlying conditions of the valuation; emphasize the differences between the valuation carried out for the purpose of financial documentation or reporting and the valuation carried out in other circumstances; to agree on terminology that allows for an ambiguous interpretation of the nature of the assessment process at international and national levels; ensure adherence to best assessment methods and practices. The existence of these standards greatly facilitates the practice of the activity, giving it some unity. These are both national and international standards, although it is clear that international standards are a priority in terms of the level of dissemination and the uniformity of evaluation activities. Orientation to the above standards allows to create a flexible system of standards, adapted to the conditions of valuation activity in Ukraine and the needs of management accounting in the sphere of valuation of assets of the enterprise. These standards, which may be mandatory and advisory in nature, should be fundamental to the creation of a Unified System of Valuation Standards, which combines the set of valuation standards represented by a multi-level hierarchical system. Formation of a system of valuation of assets of enterprises is possible only on the basis of creation of common legal, methodological and information space in Ukraine. It is, of course, inadmissible to create isolated regional or departmental regulations or other documents related to the common assessment system.

Список використаної літератури

1. Безверхня Ю. В. Вибір стандартів ведення управлінського обліку. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2013. № 1 (1). С. 52–58.
2. Віткін Л., Луценко Д. Модель реформування системи стандартизації України в контексті міжнародних зобов'язань та необхідності модернізації економіки. Стандартизація. Сертифікація. Якість. 2013. № 3. С. 3–12.
3. Воронін В. О., Лянце Е. В., Мамчин М. М. Аналітика ринку нерухомості: методологія та принципи сучасної оцінки: монографія. Львів: Магнолія, 2014. 304 с.
4. Воротіна Л. І., Воротін В. Є., Лісняк В. Г., Поліщук В. М. Оцінка майна в Україні: монографія. К.: вид. Європ. університету, 2005. 216 с.
5. Европейские стандарты оценки. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/http://7267507.ru/?page_id=4012.
6. Методика оцінки майна: постанова КМУ № 1891 від 10.12.03 р. URL: http://www.svdevelopment.com/ru/info_guide/zakukr/resolutions/11/231/.
7. Міжнародні стандарти оцінки 2011 / пер. з англ. УТО. К.: Аванпост- Прим, 2012. 144 с.
8. Опара В. М., Домбровська О. А. Стандартизації у сфері оцінки землі. Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія: Геологія. Географія. Екологія. 2016. Вип. 44. С. 129–136.
9. Про затвердження Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав»: постанова КМУ від 28 жовтня 2004 р. № 1442. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF>.
10. Про затвердження Національного стандарту № 2 «Оцінка нерухомого майна»: постанова КМУ від 28 жовтня 2004 р. № 1442. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BFhttps://www.kmu.gov.ua/ua/nras/10243262>.
11. Про затвердження Національного стандарту № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів»: постанова КМУ від 29 листопада 2006 р. № 1655. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1655-2006-%D0%BF>.
12. Про затвердження Національного стандарту № 4. «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності: постанова КМУ від 3 жовтня 2007 р. № 1185. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/nras/93794530>.
13. Про оцінку земель: Закон України від 11.12.2003 № 1378-IV. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2004. № 15. Ст. 229.
14. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001 № 2658-III. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2001. № 47. Ст. 25.

15. Про стандартизацію: Закон України. Відомості Верховної Ради (ВВР). 2014. № 31. Ст. 1058. URL: <http://zakon1.rada.gov>.
16. Система оценочной деятельности в США. URL: <https://srosovnet.ru/activities/international/us-structure-appraisers/>.
17. Яновицька Г. Б. Верхола Ю. В. Стандартизація та сертифікація як засоби забезпечення безпеки та якості товарів, робіт, послуг. Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. серія юридична. 2015. Вип. 2. С. 97–107.
18. History. RICS. 2014. Archived from the original on 1 December 2014. Retrieved 27 September 2014.
19. Fair valuation of real estate. Alvin Fernandez. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/reif/2005/eng/ch8.pdf>.
20. Gordon V. Smith, Russell L. Parr. Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets. 2nd Edition. New York: John Wiley & Sons, 1994.
21. Lee K., Antill N. Company Valuation Under IFRS: Interpreting and Forecasting Accounts Using International Financial Reporting Standards. Harriman House Publishing, 2005. 406 p.
22. Parker D. International Valuation Standards: A Guide to the Valuation of Real Property Assets 1st Edition Amazon Digital Services LLC. 2016. 244 p. <https://doi.org/10.1002/9781118329795>

References

1. Bezverkhnya YU. V. Vybir standartiv vedennya upravlins'koho obliku. The choice of standards of management accounting. Zbirnyk naukovykh prats' Tavriys'koho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu (ekonomichni nauky). 2013. No. 1 (1). Pp. 52–58. [In Ukrainian].
2. Vitkin L. Model' reformuvannya systemy standartyzatsiyi Ukrayiny v konteksti mizhnarodnykh zobov'yazan' ta neobkhidnosti modernizatsiyi ekonomiky. Model of reforming the system of standardization of Ukraine in the context of international obligations and the need for economic modernization. Standartyzatsiya. Sertyfikatsiya. Yakist'. 2013. No. 3. Pp. 3–12. [In Ukrainian].
3. Voronin V. O. Analitika rynku nerukhomosti: metodolohiya ta pryntsyipy suchasnoyi otsinky: monohrafiya. Real estate market analytics: methodology and principles of modern valuation: monograph. L'viv, 2014. [In Ukrainian].
4. Vorotina L. I. Otsinka mayna v Ukrayini: monohrafiya. T. 1. Nerukhome mayno. Property valuation in Ukraine: monograph. T. 1. Real estate. Kyiv, 2005. [In Ukrainian].
5. Evropeyskye standarty otsenky. URL: <http://zakon1.rada.gov> http://7267507.ru/?page_id=4012.
6. Metodyka otsinky mayna: Postanova KMU № 1891 vid 10.12.03. URL: http://www.svdevelopment.com/ru/info_guide/zakukr/resolutions/11/231/.
7. Mizhnarodni standarty otsinky 2011 / per. z anh. International Valuation Standards 2011: trans. from English. Kyiv, 2012. [In Ukrainian].
8. Opara V. M. u sferi otsinky zemli. Standardization in the field of land valuation. Visnyk Kharkivs'koho natsional'noho universytetu imeni V. N. Karazina. Seriya: Heolohiya. Heohrafiya. Ekolohiya. 2016. No. 44. Pp. 129–136. [In Ukrainian].
9. Pro zatverdzhennya Natsional'noho standartu № 1 “Zahal'ni zasady otsinky mayna i maynovykh prav”: Postanova KMU vid 28 zhovtnya 2004 r. № 1442. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF>.
10. Pro zatverdzhennya Natsional'noho standartu № 2 “Otsinka nerukhomoho mayna”: postanova KMU vid 28 zhovtnya 2004 r. № 1442. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BF> <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/10243262>.
11. Pro zatverdzhennya Natsional'noho standartu № 3 “Otsinka tsilisnykh maynovykh kompleksiv”: postanova KMU vid 29 lystopada 2006 r. № 1655. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1655-2006-%D0%BF>.
12. Pro zatverdzhennya Natsional'noho standartu № 4 “Otsinka maynovykh prav intelektual'noyi vlasnosti”: postanova KMU vid 3 zhovtnya 2007 r. № 1185. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/93794530>.
13. Pro otsinku zemel': Zakon Ukrayiny vid 11.12.2003 № 1378-IV. Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny (VVR). 2004. № 15. St. 229.
14. Pro otsinku mayna, maynovykh prav ta profesiynu otsinochnu diyal'nist' v Ukrayini: Zakon Ukrayiny vid 12.07.2001 № 2658-III. Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny (VVR). 2001. № 47. St. 25.
15. Pro standartyzatsiyu: Zakon Ukrayiny. Vidomosti Verkhovnoyi Rady (VVR). 2014. № 31. St. 1058.
16. Systema otsenochnoy deyatelnosti v SSHA. US evaluation system. URL: <https://srosovnet.ru/activities/international/us-structure-appraisers>.
17. Yanovyts'ka H. B. Standartyzatsiya ta sertyfikatsiya yak zasoby zabezpechennya bezpeky ta yakosti tovariv, robit, posluh. Standardization and certification as a means of ensuring the safety and quality of goods, works, services. Naukovyy visnyk L'vivs'koho derzhavnoho universytetu vnutrishnikh sprav. seriya yurydychna. 2015. No. 2. Pp. 97–107. [In Ukrainian].

18. History. RICS. 2014. Archived from the original on 1 December 2014. Retrieved 27 September 2014.
19. Fair valuation of real estate. Alvin Fernandez. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/reif/2005/eng/ch8.pdf>.
20. Gordon V. Smith, Russell L. Parr. Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets. 2nd Edition. New York: John Wiley & Sons, 1994.
21. Lee K., Antill N. Company Valuation Under IFRS: Interpreting and Forecasting Accounts Using International Financial Reporting Standards. Harriman House Publishing, 2005. 406 p.
22. Parker D. International Valuation Standards: A Guide to the Valuation of Real Property Assets 1st Edition Amazon Digital Services LLC. 2016. 244 p. <https://doi.org/10.1002/9781118329795>

UDC 657.6

ADAPTATION OF FOREIGN EXPERIENCE OF VALUING ENTERPRISE ASSETS TO REQUESTS OF DOMESTIC USERS OF MANAGEMENT ACCOUNTING INFORMATION

Olena Moskovska

Kyiv National Trade and Economic University, Kyiv, Ukraine

Summary. *The article deals with the problems of adaptation of foreign experience of valuing the assets of the enterprise to the requests of domestic users of information. It has been determined that today, both national and international standards are used in the practice of evaluation activities, although international standards are a priority in terms of universality. It is noted that the international valuation standards used in the valuation practice in foreign countries allow for a clearer understanding of the underlying valuation conditions; emphasize the differences between the valuation carried out for the purpose of financial documentation or reporting and the valuation carried out in other circumstances; clarify terminology that allows for ambiguous interpretation at the international level. These standards make it possible to ensure that the best assessment methods and practices are followed; adherence to professional and ethical standards; use the necessary material to achieve a deeper understanding and effective application of standards in evaluation activities. The rules established by these standards are a system of interrelated norms, which is determined first of all by the structure of norms of each of the standards.*

The article examines the practice of valuation activities, which use different standards. It is noted that the implementation of standards of assessment activities greatly facilitates the practice of this activity, giving it some unity. This article emphasizes that focusing on the above standards allows you to create a flexible system of national standards. These standards, which may be mandatory and advisory in nature, should be fundamental to the creation of a Unified System of Evaluation Standards, which combines a set of national assessment standards represented by a multi-level hierarchical system.

Key words: *standards, valuation, assets, management accounting, adaptation, unity, management decisions, experience, adaptation.*

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2019.04.153

Received 18.07.2019