

Вопросы переоценки основных средств

Карен Мамиконян *

* Канд. экон. наук, доцент, Национальное бюро экспертиз Национальной академии наук Республики Армения, г. Ереван, Республика Армения,
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5719-7404>, e-mail: mamikonyankaren@gmail.com

DOI: 10.32353/khrife.3.2021.06 УДК 343.98:657

Надійшло 14.12.2021 / Рецензовано 16.12.2021 / Прийнято до друку 17.12.2021 /
Доступно онлайн 30.12.2021



Современные концепции развития бухгалтерского учёта связаны с эволюцией подготовки и обработки учётно-аналитической информации, генерируемой в рамках учётной системы организации. Каждый хозяйствующий субъект в основном использует отражённую в финансовой отчётности информацию, которая касается стоимости активов предприятия, в частности — информацию об основных средствах как документальное доказательство своей надёжности в инвестиционных отношениях с целью привлечь потенциальных инвесторов и партнёров, в том числе для получения кредитного финансирования.

Поскольку основные средства составляют существенную долю всех активов, то повышение эффективности их использования путём качественной оценки их стоимости можно считать одним из ведущих направлений усовершенствования бухгалтерского учёта предприятий. Однако реальная стоимость некоторых единиц основных средств может значительно изменяться, что нуждается в проведении ежегодной переоценки. Учётывая возможные проблемы в практическом применении международных стандартов финансовой отчётности, внедрение системы индексации для самостоятельного вычисления коэффициентов экспресс-переоценки основных средств (материальных нефинансовых активов) организации весьма актуально. Очевидно, что данный метод нуждается в профессиональном подходе, начиная с приобретения, сооружения или создания объектов основных средств.

В этом контексте целью настоящей статьи является обоснование необходимости внедрения системы индексации

для каждой единицы (группы) основных средств организации, подлежащих промежуточной переоценке в будущем, начиная с момента их приобретения.

Ключевые слова: переоценка основных средств; справедливая стоимость; система индексации; финансово-экономическая экспертиза; международные стандарты финансовой отчётности.

Постановка научной проблемы

Несомненно, что развитие реального финансового рынка влияет на диспозицию общего рынка имущества, поскольку спрос и предложение на этом рынке напрямую зависят от состояния экономики и финансовой системы страны. Очевидно, что цены на этом рынке представляют очень важную информацию о будущем развитии экономики. Не принимая во внимание факторы рыночного предложения и спроса, порождающие реальную стоимость основных средств (далее — ОС), в частности материальных нефинансовых активов, проблема анализа и определения критериев, могущих повлиять на «приближённую к рыночной стоимости» оценку ОС, в условиях современного финансового рынка весьма актуальна.

С учётом того что рыночные цены активов, в частности ОС, довольно изменчивы, такие активы нуждаются в переоценке, что подразумевает оплату услуг эксперта-оценщика и другие издержки. Именно поэтому многие предприятия стараются избежать сложных и многоэтапных процессов переоценки ОС, тем самым игнорируя требования законодательства.

Если сформулировать проще, вопрос заключается в следующем. В дополнение к рыночным сигналам, получаемым

в результате операций купли-продажи на рынке, какими показателями и критериями в финансовом учёте можно привести в действие механизм переоценки ОС, приближая балансовую стоимость последних к рыночной стоимости? Может ли бухгалтер или финансово ответственное за реализацию данного механизма лицо, не обращаясь за оценочной услугой к независимому специализированному оценщику, самостоятельно определить в балансе предприятия изменение стоимости ОС, стремящихся к реальной стоимости?

Анализ основных исследований и публикаций

Проблемам учёта и оценки ОС уделили внимание многие учёные¹. Не уменьшая весомости их научных разработок, заметим, что некоторые вопросы переоценки ОС всё ещё не до конца исследованы.

По мнению некоторых учёных, развитие моделей и методов управления активами, в том числе ОС, сочетается с развитием учёной практики и практики представления и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности. Внедрение в отечественную практику ведения бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности международных стандартов

1 См., напр.: Безверхий К. Особливості переоцінки основних засобів: міжнародний та український досвід. *Бухгалтерський облік і аудит* : наук.-прак. журн. 2016. № 1. С. 11–15; Чалый И. Оценка основных средств: две модели, два образа отчетности. *Вестник МСФО*. 2015. № 26. URL: <https://msfz.ligazakon.ua/magazine/900088> (дата обращения: 12.12.2021).

финансовой отчётности (*International Financial Reporting Standards (IFRS)*, далее — МСФО) актуализирует вопросы развития методик оценки активов с позиции влияния изменённой стоимости на показатели экономической и финансовой эффективности деятельности².

Результаты отдельных исследований подтверждают, что принятие МСФО значительно влияет на финансовые показатели³. Следует также отметить, что одной из общепризнанных целей Европейского союза (далее — ЕС) было принятие единых качественных стандартов бухгалтерского учёта, призванных улучшить функцию рынка капитала, повысить актуальность и надёжность годовых отчётов⁴.

Дополняя этот тезис, Т. Е. Хорольская, Н. В. Еремина, В. С. Гулин отмечают, что принятие ОС и отражение информации об их наличии и движе-

нии в финансовой отчётности должны соответствовать требованиям действующего национального законодательства и международным стандартам. При этом система бухгалтерского учёта ОС должна быть эффективной, общепризнанной и понятной⁵.

Некоторые исследователи придерживаются мнения, что те организации, стандарты отчётов которых соответствуют международным положениям и правилам, должны доверять переоценку ОС только специализированным (лицензированным) оценочным компаниям⁶. Однако, является ли это объективной реальностью на практике?

Цель работы

Целью настоящей статьи является обоснование необходимости внедрения системы индексации для проведения самостоятельной экспресс-переоценки

- 2 Гонин В. Н., Панченко Е. Ю., Кибирева Е. Б., Номоконова О. А. Подходы к оценке и переоценке основных средств по российским и международным стандартам. *Вестник ЗабГУ*. 2021. Т. 27. № 3. С. 87–98. DOI: 10.21209/2227924520212738798 (дата обращения: 12.12.2021).
- 3 Goodwin J., Ahmed K., & Heaney R. The effects of international financial reporting standards on the accounts and accounting quality of Australian firms: A retrospective study. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*. 2008. Vol. 4. Is. 2. Pp. 89–119. DOI: 10.1016/S1815-5669(10)70031-X (дата обращения: 12.12.2021) ; Stent W., Bradbury M., & Hooks J. IFRS in New Zealand: Effects on financial statements and ratios. *Pacific Accounting Review*. 2010. Vol. 22. No. 2. Pp. 92–107. DOI: 10.1108/01140581011074494 (дата обращения: 12.12.2021) ; Voulgaris G., Stathopoulos K., & Walker M. IFRS and the use of accounting-based performance measures in executive pay. *The International Journal of Accounting*. 2014. Vol. 49. Is. 4. Pp. 479–514. DOI: 10.1016/j.intacc.2014.10.001 (дата обращения: 12.12.2021) ; Lueg R., Punda P., & Burkert M. Does transition to IFRS substantially affect key financial ratios in shareholder-oriented common law regimes? Evidence from the UK. *Advances in Accounting*. 2014. Vol. 30. Is. 1. Pp. 241–250. DOI: 10.1016/j.adiac.2014.03.002 (дата обращения: 12.12.2021).
- 4 Cheikh Rouhou N., Ben Mrad Douagi F. W., Hussainey K., & Alqatan A. The impact of IFRS mandatory adoption on KPIs disclosure quality. *Risk Governance and Control: Financial Markets & Institutions*. 2021. Vol. 11. Is. 3. Pp. 55–66. DOI: 10.22495/rgcv11i3p4 (дата обращения: 12.12.2021).
- 5 Хорольская Т. Е., Еремина Н. В., Гулин В. С. Особенности оценки и переоценки объектов основных средств. *Естественно-гуманитарные исследования* : междунар. журн. 2021. № 36 (4). С. 332–337. DOI: 10.24412/2309-4788-2021-11320 (дата обращения: 12.12.2021).
- 6 См., напр.: Леонова О. И. Переоценка основных средств в бухгалтерском учете и ее влияние на данные налогового учета. *Аудит и финансовый анализ*. 2015. № 1. С. 51–57. URL: https://auditfin.com/fin/2015/1/fin_2015_11_rus_02_06.pdf (дата обращения: 12.12.2021).

ОС (материальных нефинансовых активов) организации в рамках действующих законодательных норм, учитывающей концепцию временной стоимости денег, рыночные факторы (предпосылки) и сигналы, а также обусловленные (связанные) риски. То есть при определении рыночной стоимости ОС организации (в ходе проведения финансово-экономической экспертизы) изложенный подход (в результате анализа финансовой отчётности) должен дать эксперту-бухгалтеру (финансисту) ответ на следующий вопрос: «Представлена ли реальная стоимость объектов основных средств в собственном капитале в финансовой отчётности организации?».

Изложение основного материала исследования

В качестве учётной политики организация, как известно, должна выбрать модель учёта либо по первоначальной, либо по переоценённой стоимости, с последующим применением выбранной политики ко всему классу ОС. Первоначальная стоимость объектов ОС (материальных нефинансовых активов) определяется исходя из фактических затрат на приобретение или сооружение (включая пошлины и невозмещаемые налоги), доставку, приведение в необходимое состояние (сооружение и изготовление объектов ОС), демонтаж и удаление объекта ОС, восстановление занимаемого им участка, а также прочих затрат, приведённых в МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

В момент принятия на учёт основного средства, как правило, его первоначальная стоимость максимально при-

ближена к реальной, но по прошествии времени первоначальная стоимость уже не будет соответствовать реальной.

Например, п. 43 Методических указаний по бухгалтерскому учёту основных средств РФ предписывает использовать один из двух методов, то есть группы однородных объектов ОС следует переоценивать по текущей (восстановительной) стоимости либо путём индексации, либо путём прямого пересчёта по документально подтверждённым рыночным ценам.

Если организация выберет для переоценки первый метод, то она должна будет самостоятельно разработать индексы (что весьма трудоёмко) или использовать индексы, уже разработанные государственными органами статистики⁷. Однако на практике государственные органы статистики разрабатывают упомянутые индексы недостаточно эффективно. Второй метод переоценки отличается тем, что восстановительную стоимость ОС определяют путём прямого пересчёта стоимости отдельных объектов на дату переоценки по документально подтверждённым рыночным ценам на них.

В соответствии с вышеупомянутыми Методическими указаниями РФ при определении текущей (восстановительной) стоимости могут быть использованы:

- данные организаций о ценах на аналогичную продукцию;
- сведения статистики об уровне цен соответствующих государственных организаций;
- сведения об уровне цен в специальной литературе;
- отчёты оценщиков и заключения экспертов на аналогичные ОС и т. п.

⁷ Методические указания по бухгалтерскому учёту основных средств : утв. приказом Минфина РФ от 13.10.2003 г. № 91н (с изм. и доп.). URL: <https://base.garant.ru/12133295> (дата обращения: 12.12.2021).

Следует обратить особое внимание на то, что к составлению бухгалтерской (финансовой) отчётности за 2022 год упомянутые подходы и положения неприменимы.

Так, согласно приказу Минфина России от 17.09.2020 г. № 204н:

«12. При признании в бухгалтерском учёте объект основных средств оценивается по первоначальной стоимости. <...>

13. После признания объект основных средств оценивается в бухгалтерском учёте одним из следующих способов: а) по первоначальной стоимости; б) по переоценённой стоимости.

14. При оценке основных средств по первоначальной стоимости такая стоимость и сумма накопленной амортизации не подлежат изменению, за исключением случаев, установленных настоящим Стандартом.

15. При оценке основных средств по переоценённой стоимости стоимость основного средства регулярно переоценивается таким образом, чтобы она была равна или не отличалась существенно от их справедливой стоимости [Тут и далее выделено мною.— Автор.]. Для целей настоящего Стандарта справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном Международным стандартом финансовой отчётности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»⁸.

Следует отметить, что действие вышеуказанного нормативного акта (в связи с принятием Федеральных стандартов бухгалтерского учёта ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Ка-

питальные вложения») применяется, начиная с бухгалтерской (финансовой) отчётности за 2022 год. Примечательно, что термина «рыночная стоимость» в действующих МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости», а также в изменениях к другим нормативно-правовым актам по бухгалтерскому учёту и оценки ОС, которые вступят в силу с 01.01.2022 г., не предусмотрено.

Также следует упомянуть, что в Федеральном Законе (далее — ФЗ) «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (ст. 3 и 7) никаких изменений пока не предусмотрено, поскольку всё ещё действует термин, связанный с рыночной оценкой стоимости актива (в Законе также предусмотрены кадастровая, ликвидационная, инвестиционная или иные оценки стоимости), при этом под «рыночной стоимостью» объекта оценки понимается *«наиболее вероятная цена, по которой данный объект оценки может быть отчуждён на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют разумно, располагая всей необходимой информацией, а на величине цены сделки не отражаются какие-либо чрезвычайные обстоятельства»⁹.*

Схожее определение приведено и в Национальном стандарте Украины, где под «рыночной стоимостью» понимается *«стоимость, за которую возможно отчуждение объекта оценки на рынке подобного имущества на дату оценки по соглашению, заключённому между покупателем*

8 Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учёта ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»: приказ Минфина РФ от 17.09.2020 г. № 204н (с изм. и доп.). URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=133528-prikaz_minfina_rossii_ot_17.09.2020__204n_ob_utverzhenii_federalnykh_standartov_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_62020_osnovnye_sredstva_i_fsbu_262020_kapitalnye_vlozheniya (дата обращения: 12.12.2021).

9 Об оценочной деятельности в Российской Федерации: Федеральный Закон от 29.07.1998 г. № 135-ФЗ (с изм. и доп.). URL: <http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102054672> (дата обращения: 12.12.2021).

и продавцом, после проведения соответствующего маркетинга при условии, что каждая из сторон действовала со знанием дела, здраво и без принуждения»¹⁰ [Тут и далее перевод мой.— Автор.].

Следует также отметить, что понятие «рыночная стоимость» применяют и к терминам «действительная стоимость», «разумная стоимость», «эквивалентная стоимость», а также «реальная стоимость». Справедливости ради отметим, что в основу формулировок этих терминов заложен один и тот же родовый признак, а именно предполагаемая продажа актива. Под «рыночной стоимостью» можно понимать стоимость объекта, которая может быть возмещена в результате его продажи на региональном открытом конкурентном рынке, на дату определения текущей рыночной стоимости экспертом, изготовителем, организатором торговли, в условиях информационной обеспеченности участников сделки, при отсутствии воздействия чрезвычайных обстоятельств, и которую экономический субъект принимает на дату постановки на учёт.

По мнению многих специалистов, к недостаткам определения текущей рыночной стоимости следовало бы отнести отсутствие указаний именно на активность рынка, обычный характер сделки и независимость участников. Тем не менее рыночная стоимость не может быть достоверно определена в отсутствие активного рынка, справедливую же стоимость при тех же обстоятельствах или при определённых условиях рассчитать возможно.

В Приложении А МСФО (IFRS) 13 дано определение понятию «активный рынок» — рынок, на котором сделки в отношении определённого актива или

обязательства осуществляются с достаточной частотой и в достаточном объёме, чтобы обеспечивать информацию о ценах на постоянной основе. При отсутствии последних оценка стоимости может быть ещё менее правдивой. Отсюда следует закономерный вопрос: «Происходит ли отождествление двух вышеприведённых понятий — «справедливая стоимость» и «рыночная стоимость»?». Думается, что этот вопрос неуместен, ведь текущая рыночная стоимость может быть определена только при наличии активного рынка, а справедливая стоимость — для любого случая.

Обобщая вышеизложенное, можно привести наблюдение о том, что в настоящее время МСФО не содержат понятия «рыночная стоимость», однако в них применяется понятие «справедливая стоимость», содержание которого очень близко определению «рыночной стоимости» в соответствии с законодательством об оценочной деятельности. Вместе с тем «рыночная стоимость» в большинстве случаев будет отличаться от «справедливой стоимости» в том смысле, что два эти понятия имеют разные характеристики, следовательно, при выведении их значений рекомендованы несколько иные механизмы действия. Однако (основываясь на рекомендациях соответствующих стандартов) принято считать, что индикатор «справедливой стоимости» наиболее точно отражает объективную стоимость объектов ОС.

Касаемо анализа оценки справедливой стоимости следует отметить следующее.

В национальных положениях (стандартах) бухучёта Украины «справедливая стоимость» определена как «сумма,

10 Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав»: затв. Постановою КМУ від 10.09.2003 р. № 1440 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF#Text> (дата обращения: 12.12.2021).

по которой можно продать актив или оплатить обязательства при обычных условиях на определённую дату»¹¹.

По мнению Т. Гоголь, метод оценки справедливой стоимости предназначен для определения рыночной стоимости имущества именно для предоставления объективной информации внешним пользователям, оценивающим реальное финансовое состояние предприятия и принимающим экономические решения по сотрудничеству с ним¹².

В МСФО (IAS) 16 «Основные средства» прописано следующее: «После признания объекта основных средств в качестве актива, он должен учитываться по своей первоначальной стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. <...> Переоценка должна производиться с достаточной регулярностью, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчётного периода»¹³.

Для тех случаев, когда оценивание по справедливой стоимости или раскрытие информации об оценках справедливой стоимости требует или раз-

решает другой МСФО, к примеру МСФО (IAS) 16 «Основные средства», применяют МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (п. 31 и 77).

Следует отметить, что МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» определяет понятие «справедливая стоимость» (п. 24) как цену, «которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки на основном (или наиболее выгодном) рынке на дату оценки в текущих рыночных условиях (то есть цена выхода), независимо от того, является ли такая цена непосредственно наблюдаемой или рассчитывается с использованием другого метода оценки»¹⁴. То есть понятие справедливой стоимости в соответствии с МСФО (IFRS) 13 более точное, поскольку определяет:

- 1) цену, а не сумму, что означает — сделка осуществляется на рынке;
- 2) продажу актива, а не обмен, что также присуще активному рынку;
- 3) что это обычная операция, а не просто операция;
- 4) что сделка осуществляется между участниками рынка, то есть покупателями и продавцами;
- 5) дату оценки, то есть дату, на которую совершается операция.

11 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: затв. наказом Мініну України від 12.10.2010 р. № 1202 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text> (дата обращения: 10.12.2021); Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом Мініну України від 27.04.2000 р. № 92 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата обращения: 10.12.2021).

12 Гоголь Т. Концепція справедливої вартості в бухгалтерському обліку: наслідки для підприємств молодого бізнесу. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 6. С. 32—39.

13 Международный стандарт финансовой отчётности (IAS) 16 «Основные средства»: введ. в действ. приказом Минфина РФ от 28.12.2015 г. № 217н (с изм. и доп.). URL: https://m.minfin.gov.ru/ru/document/?id_38=117365-mezhdunarodnyi_standart_finansovoi_otchetnosti_ias_16_osnovnye_sredstva (дата обращения: 12.12.2021).

14 Международный стандарт финансовой отчётности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»: введ. в действ. приказом Минфина РФ от 28.12.2015 г. № 217н (с изм. и доп.). URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2016/02/main/RU_BlueBook_GVT_2015_IFRS_13.pdf (дата обращения: 12.12.2021).

Следовательно, это определение понятия справедливой стоимости ориентировано на активный рынок¹⁵.

Исходя из вышеизложенного и в соответствии с МСФО (IFRS) 13, справедливая стоимость (независимо от того, какие подходы используются для определения её величины) — эта величина, соответствующая той сумме, которая, в частности, была бы получена в ходе обычной сделки.

В то же время следует согласиться с мнением Е. В. Слуцкого, который считает, что оценка по справедливой стоимости не отражает будущих экономических выгод, а прогнозирует их в современных условиях активного рынка. Учёный также отмечает, что справедливая стоимость на разных рынках и при разных экономических условиях будет отличаться и, как следствие, также будет отличаться бухгалтерская отчётность по международным и по национальным стандартам¹⁶.

Так, согласно ключевому положению п. 16 МСФО (IFRS) 13, оценка справедливой стоимости предполагает, что сделка осуществляется на *основном рынке* или (при отсутствии последнего) на *наиболее выгодном рынке*¹⁷. Соответственно, цель переоценки заключается в том, чтобы показатели ценностей, отражённые в финансовой отчётности

компании, соответствовали бы справедливой стоимости, существующей на момент переоценки.

В отношении периодичности переоценки ОС (материальных нефинансовых активов) следует отметить, что в соответствии с указанным приказом Минфина России от 17.09.2020 г. № 204н, организация определяет её для каждой группы переоцениваемых ОС, исходя из того, до какой степени подвержена изменениям справедливая стоимость таких ОС.

В соответствии же с Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учёту основных средств, утверждёнными приказом Минфина Украины от 30.09.2003 г. № 561, предприятие может переоценивать объект ОС, если остаточная стоимость объекта существенно отличается от его справедливой стоимости на дату баланса. При переоценке объекта ОС на ту же дату осуществляется переоценка всех объектов группы ОС, к которой принадлежит этот объект. Группой ОС считается совокупность однотипных по техническим характеристикам, назначению и условиям использования объектов ОС¹⁸.

В п. 34 МСФО (IAS) 16 «Основные средства» аналогично предусмотрено, что частота проведения переоценки зависит от изменения справедливой сто-

-
- 15 Іващенко І. М. Визначення справедливої вартості при перевірці необоротних активів на зменшення корисності. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 13 (3). С. 142—145. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_13/120.pdf (дата обращения: 10.12.2021).
 - 16 Слуцкий Е. В. Разработка алгоритма оценки за справедливую стоимость нефинансовых активов при первичной стадии жизненного цикла основных средств. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 17. С. 247—253. URL: http://bses.in.ua/journals/2017/17_2017/50.pdf (дата обращения: 10.12.2021).
 - 17 Международный стандарт ... 13 «Оценка справедливой стоимости» ... URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2016/02/main/RU_BlueBook_GVT_2015_IFRS_13.pdf (дата обращения: 12.12.2021).
 - 18 Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата обращения: 10.12.2021).

имости переоцениваемых объектов ОС. Если справедливая стоимость переоценённого актива существенно отличается от его балансовой стоимости, требуется дополнительная переоценка¹⁹. Следовательно, переоценку ОС следует проводить путём пересчёта их первоначальной стоимости и накопленной амортизации таким образом, чтобы балансовая стоимость объекта ОС после переоценки равнялась его справедливой стоимости.

С целью обеспечения наибольшей последовательности и сопоставимости оценок справедливой стоимости и раскрываемой в их отношении информации, МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» устанавливает иерархию справедливой стоимости, предусматривающую группирование исходных данных, включаемых в методы оценки, используемые для оценки справедливой стоимости, по трём уровням. То есть в иерархии справедливой стоимости исходные данные имеют трёхуровневую классификацию. В рамках этой иерархии наибольший приоритет имеют ценовые котировки (некорректируемые) активных рынков для идентичных активов или обязательств, к которым у организации есть доступ на дату оценки (наибольший уровень наблюдаемых исходных данных — 1), и далее уменьшается до наименьшего приоритета (уровень ненаблюдаемых исходных данных — 3)²⁰.

Для Уровня 1 по активам или обязательствам акцент делается, в первую очередь, на основной рынок или на наи-

более выгодный рынок для этого актива либо обязательства, а на следующем этапе вопрос ставят таким образом: «*Может ли организация на дату оценки заключить сделку в отношении этого актива или обязательства по цене данного рынка?*». В рамках Уровня 2 исходные данные являются прямо или косвенно наблюдаемыми в отношении актива или обязательства, исключая данные Уровня 1.

Что касается Уровня 3, то исходные данные в отношении актива или обязательства являются ненаблюдаемыми. Таким образом, переоценку стоимости ОС (материальных нефинансовых активов) принято считать сложным, многоэтапным процессом, требующим формирования профессионального суждения специалистов в области оценочной деятельности и бухгалтерского учёта.

Возвращаясь к рассмотрению функции переоценки, прежде всего необходимо отталкиваться от утверждения, что переоценку стоимости ОС проводят для уравнивания расхождений между балансовой стоимостью и текущей (восстановительной) стоимостью. Разумно будет фиксировать, что вышеупомянутое учётное явление на момент принятия объектов учёта и в дальнейшем на отчётную дату можно устранять путём проведения промежуточных экспресс-переоценок хотя бы крупных единиц ОС.

Процесс переоценки предполагает как преимущества, так и недостатки, которые можно представить в виде приведённой далее таблицы.

19 Международный стандарт ... 16 «Основные средства» URL: https://m.minfin.gov.ru/ru/document/?id_38=117365-mezhdunarodnyi_standart_finansovoi_otchetnosti_ias_16-osnovnye_sredstva (дата обращения: 12.12.2021).

20 Международный стандарт ... 13 «Оценка справедливой стоимости» URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2016/02/main/RU_BlueBook_GVT_2015_IFRS_13.pdf (дата обращения: 12.12.2021).

Таблиця 1

Преимущества и недостатки переоценки основных средств

Преимущества переоценки	Недостатки переоценки
Позволяет увеличить активы организации и, соответственно, собственный капитал	Искажаются истинная величина капитала экономического субъекта при доведении стоимости активов до реальной цены
Позволяет (с применением новой учётной политики в отношении ОС) более надёжно и достоверно отразить финансовое положение компании	Снижается привлекательность отчётности при оценивании по прибыли и рентабельности активов
Повышает привлекательность отчётности при оценивании эффективности работы предприятия по стоимости чистых активов и по финансовому леввериджу	Собственники оценивают этот метод негативно, поскольку в результате увеличения амортизационных отчислений и снижения прибыли уменьшаются дивиденды на акцию
Осуществление справедливой оценки способствует повышению стоимости долей в организации, что собственники воспринимают положительно	Значительные трудности с бюджетированием, в частности ежегодным проведением теста на обесценение актива (положение о проведении теста МСФО 36), а также трудности оценки будущих притоков и оттоков, которые основываются на финансовых прогнозах бюджета компании
Влияние документально оформленных и отражённых в регистрах бухгалтерского учёта результатов переоценки ОС на показатели финансового состояния хозяйствующего субъекта, в том числе на его финансовую устойчивость	Необходимость ведения одновременного двойного учёта ОС по переоценённой и первоначальной стоимости, вследствие чего руководство часто вынуждено привлекать независимых специализированных оценщиков и, как результат,— повышение трудоёмкости работ. Приводят к росту и сокращению финансовых результатов амортизационных отчислений по переоценённому объекту, являющихся элементом себестоимости. В процессе переоценки организация может оказаться на грани банкротства при значительном снижении стоимости ОС

Рассматривая одно из важных преимуществ переоценки, например, эффективность работы предприятия по финансовому леввериджу, следует отметить, что последний положительно влияет на решение о переоценке ОС, так как она увеличивает стоимость ак-

тивов, и в целом можно отметить, что, укрепляя ряд финансовых коэффициентов, повышается уверенность кредитора к готовности предоставить (при необходимости) желаемую/требуемую кредитоспособность. Вполне логично, что компании с низкой ликвидностью

заинтересованы в переоценке, поскольку она обеспечивает более актуальную информацию о сумме денежных средств, полученных от продажи ОС, и тем самым помогает увеличить кредитоспособность компании ²¹.

Так или иначе, но финансовым менеджерам компаний следует вдумчиво подходить к вопросу переоценки активов, в частности ОС, что является одной из важнейших составляющих эффективного управления стоимостью компании и, в свою очередь, способствует принятию правильных управленческих и экономических решений.

Сравнивая все условия и особенности формирования оценки ОС в соответствии с МСФО (*IFRS*) 13 при выборе рынка, продавцу нет необходимости проводить обширный мониторинг всех рынков, так как стандарт учитывает интересы участников рынка и позволяет взять за основу для конкретного актива либо основной рынок, либо максимально выгодный рынок. Этот подход считается наиболее взвешенным на фоне всевозможных открытых и скрытых факторов, которые могут влиять на формирование цены.

Необходимо, чтобы компания принимала в расчёт ситуацию на таком рынке, на котором для конкретного объекта оценки есть потенциально сформированный спрос (предложение), что, в свою очередь, также является обязательным информационным основанием для оценки. Что касается оценки рисков, то при выполнении такой процедуры компания может оценить влияние рыночной конъюнктуры каждого риска на цену актива или обязательства и скорректировать справедливую стоимость на соответствующий

размер спреда, порождённый этим риском.

Применение МСФО (*IFRS*) 13 в отношении материальных нефинансовых активов предлагается рассматривать следующим образом: организация должна оценивать справедливую стоимость нефинансового актива, исходя из допущения о его наилучшем и наиболее эффективном использовании участниками рынка, принимая во внимание: а) физические характеристики актива; б) юридические ограничения на использование актива; в) способность актива генерировать достаточный доход или денежные потоки.

Методы оценки, для которых доступны достаточные данные для оценки справедливой стоимости, организация должна использовать с целью оценки цены, по которой обычная сделка по продаже актива или передаче обязательства была бы осуществлена между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях. Согласно МСФО (*IFRS*) 13 методами оценки в основном являются: 1) *рыночный*; 2) *затратный*; 3) *доходный*. Общеизвестно, что применение каждого из методов имеет определённые особенности:

- для первого используют цены, основанные на результатах рыночных сделок, связанных с аналогичными активами или обязательствами;
- по второму отражают сумму, которая потребовалась бы в настоящий момент времени для замены эксплуатационной мощности актива;
- для третьего оценка справедливой стоимости отражает текущие ожидания рынка в отношении

21 Solikhah B., Akuntansi FE, Hastuti Sri, Asrori, Budiyo I. Fixed Assets Revaluation to Increase Value Relevance of Financial Statements. *Journal of critical reviews*. 2020. Vol. 7. Is. 5. Pp. 589–594. URL: <http://lib.unnes.ac.id/id/eprint/43202> (дата обращения: 12.12.2021).

будущих денежных потоков или доходов и расходов.

В соответствии с МСФО (IFRS) 13 прикладные методы и подходы, использованные для оценки справедливой стоимости, в обязательном порядке следует перечислить (раскрыть) при составлении отчётности, а также указать дополнительную описательную информацию о рыночных данных.

Резюмируя вышеизложенное, основные проблемы практического применения положений МСФО (IFRS) 13 заключаются в следующем:

- определение границ основного или наиболее выгодного рынка для рассмотрения цен объектов ОС;
- большинство объектов, подлежащих оценке по справедливой стоимости, могут быть не предназначены для продажи;
- при применении рыночного подхода — определение аналогичных активов (обязательств) для объектов, по которым производится оценка справедливой стоимости;
- отсутствие в МСФО (IFRS) 13 чётких правил использования методик (указаний на источники информации) для расчёта величины справедливой стоимости;
- возможная нестыковка с МСФО (IFRS) 13, поскольку стандарты оценки (как международные, так и отечественные) никак не связаны со стандартами финансовой отчётности. К тому же в стандартах оценки отсутствуют требования к определению величины справедливой стоимости (в стандартах оценки определяемая величина считается рыночной стоимостью).

Методология построения системы индексации

Учитывая проблемы с практическим применением положений МСФО (IFRS) 13, при разработке отечественного аналога упомянутого стандарта особое внимание необходимо обратить на регламентирование подходов к справедливой стоимости.

Думается, что на основном (или наиболее выгодном) рынке не только рыночный спрос и предложение должны определять справедливую стоимость ОС: исходя из МСФО (IFRS) 13, *справедливая стоимость* — это оценка, основанная на рыночных данных, а не оценка, специфичная для организации. Между переоценками (при необходимости и по собственной инициативе) справедливую стоимость можно рассчитать также на основе коэффициентов, применяемых к стоимости затрат на сооружение (строительство), создание (изготовление) или приобретение объектов ОС, — то есть с помощью коэффициентов, которые можно применить к уже вычтенной с использованием затратного подхода текущей стоимости замещения (восстановительной стоимости).

Общеизвестно, что затратный подход реализует принцип замещения: покупатель не готов заплатить за товар больше, чем за аналогичный оцениваемый товар с теми же полезными потребительскими характеристиками. При этом для сравнения используют новые объекты, а итогом расчёта является полная или максимальная стоимость воспроизводства. То есть можно констатировать, что это максимальная стоимость, полученная от общей суммы затрат на приобретение, сооружение или создание новых отдельных частей либо компонентов этого объекта. Уместно также отметить, что

к оценке земельных участков затратный подход не применяют.

Упомянутые коэффициенты можно вычислить с помощью внедрения специальной системы индексации, в которой следует учесть концепцию временной стоимости денег, рыночные факторы (предпосылки), сигналы, а также микроэкономические факторы и определённые риски. Такая система индексации должна быть довольно проста в применении, чтобы обеспечить доступ к ней, в частности, главному бухгалтеру организации, судебному эксперту-экономисту и эксперту по оценке, а также специализированным оценщикам.

После получения оценочных результатов по ОС, рассчитанных на основе затратного подхода, полученные с помощью системы индексации коэффициенты можно применить к текущей стоимости замещения, чтобы полученная стоимость была сопоставима с уже определённой справедливой стоимостью, производной от потенциала сделки продажи основного (или наиболее выгодного) рынка.

Проанализировав основные специализированные научно-экономические издания и электронные ресурсы, систему индексации в целом можно представить следующим образом (см. табл. 2).

Таблица 2

Основные источники информации для системы индексации

Источник информации об объектах недвижимости	Источник информации о движимых ОС (транспортные средства, машины, производственные линии, оборудование, приборы, компьютерная техника и т. д.)
Нормативно-правовое обеспечение кадастровой оценки — коэффициенты зонирования, базовая стоимость квадратного метра здания или земельного участка	Федеральная налоговая служба (комитет государственных доходов) — информация на основании запросов о налоговой базе недвижимости, а также о ценах, указанных в импортных таможенных и налоговых декларациях, о ценах ОС в расчётных документах, списанных другими компаниями
Единый государственный реестр недвижимости — выписки о кадастровой стоимости объекта недвижимости	Международные или региональные торговые интернет-площадки (<i>Amazon, Alibaba, Ebay, TMall, Etsy, Europages, Aliexpress, BBP</i> и др.) — информация о ценах официальных представителей (продавцов)
Федеральная служба государственной статистики (статистический комитет) — публикации об индексах цен на недвижимость, о рыночных средних ценах на жилые дома, квартиры в многоквартирных зданиях, земли под застройку (по городам и районам, по годам или месяцам и т. д.)	Официальные информационные сайты машиностроительных и компьютерно-технических компаний — информация о ценах на машины и оборудование, о промышленном и производственном оборудовании или услугах ремонта и переоборудования и т. д.

Как уже отмечалось выше, система индексации должна основываться на анализе влияния рыночных факторов (предпосылок) и сигналов, поскольку справедливая стоимость устанавливается с учётом всех факторов, включая перспективы актива и состояние рынка на дату оценки.

При анализе наблюдаемых рыночных данных, с точки зрения рынка недвижимости, на стоимость объектов недвижимости влияет местоположение этих объектов (например, городской регион, горный район или удалённый от города района). Очевидно, что рынок недвижимости является рынком несовершенной конкуренции, поскольку на нём спрос ограничен и нерегулярен, условия сделки индивидуальны, стороны сделки не заинтересованы в распространении информации о ней, к тому же рынок характеризуется низкой ликвидностью, и в нём максимально использованы критерии инвестиционной привлекательности. К примеру, на цены коммерческой недвижимости обычно влияют как условия отчуждения, так и следующие факторы: условия продажи и передаваемые права, площадь, назначение и планировка, материал основных конструкций, техническое состояние объекта, а также инфраструктура, близость основных транспортных магистралей, транспортная и пешеходная доступность, наличие рядом аналогичных объектов и т. п.

При анализе наблюдаемых рыночных данных, с точки зрения рынка движимого имущества (транспорт, машины, оборудование и т.д.), на стоимость объектов влияют как условия отчуждения, так и следующие факторы: условия продажи и передаваемые права, наличие необходимых правоустанавливающих и технических документов, условия эксплуатации и транспорти-

ровки, снос-монтаж машин и оборудования, износ (физический износ), соответствие фактического состояния техническим документам, материал конструкций, компания-производитель (отечественная или зарубежная), ликвидность и т. п.

На стоимость объектов также влияют следующие *микроэкономические факторы*: общая экономическая ситуация в регионе, темпы его развития, а также степень оживления производства и повышение инвестиционной активности в конкретных отраслях (учитываемых с помощью соответствующих коэффициентов).

Среди *определённых рисков* можно выделить следующие: ценовой (падение цен на рынке), инвестиционный (риск обесценивания инвестиций), валютный (выражается как вероятные денежные потери цены имущества, вызванные изменением курса валюты), а также ликвидности (чем меньше потенциальных покупателей у объекта, тем ниже его ликвидность).

К текущей стоимости замещения, если рассматривать её как восстановительную максимальную стоимость, следует применять коэффициенты, которые умножением либо уменьшают (диапазон $[0;1]$), либо увеличивают указанное стоимостное значение (больше 1). С помощью предлагаемой системы индексации, с точки зрения получения коэффициентов, следует принять, что указанная функция должна быть уникальной для каждого объекта ОС.

Приведём пример применения вышеизложенных рекомендаций. Построим систему индексации, опираясь на следующие условные вводные: согласно бухгалтерским документам 8 лет назад организация приобрела новое производственное оборудование, смонтировала его и ввела в эксплуатацию. В конце

отчётного года нужно произвести промежуточную экспресс-переоценку объекта, но без привлечения лицензированного специалиста или эксперта.

Анализируя индексы рассматриваемых значений 20 условных критериев, последние можно распределить по трём направлениям:

- 1) условия отчуждения (1/2 от количества значений критериев);
- 2) макроэкономические факторы (1/4 от количества значений критериев);
- 3) обусловленные (связанные) риски (1/4 от количества значений критериев).

Таким образом каждый критерий приравнивается к 5%-ному значению от общего числа критериев. Действие механизма по построению системы индексации представлено в табл. 3 и может быть реализовано согласно следующему уравнению:

$$ПС = СЗ \times (УО + МФ + ОР) / 1000 \quad (1),$$

где:

ПС — переоценённая стоимость;

СЗ — стоимость замещения;

УО — условия отчуждения;

МФ — макроэкономические факторы;

ОР — обусловленные (связанные) риски.

Таблица 3

Пример построения системы индексации для получения коэффициентов переоценки основных средств

Условный критерий	Значение критерия	Расчёт коэффициента
Стоимость покупки	\$8000	
Время эксплуатации	8 лет	
Накопленный износ	\$6400	
Стоимость замещения	\$7600	
Условия отчуждения (10)	Остаточная стоимость — 20 (100 – 80)%; условия продаж и передаваемые права на объект — 70 %; необходимые правоустанавливающие и технические документы — 55 %; условия эксплуатации для машин и оборудования — 45 %; условия транспортировки, снос-монтаж — 35 %; функциональное устаревание (остаточная) — 55 (100 – 45)%; потери стоимости полезности (остаточная) — 65 (100 – 35)%; соответствие фактического состояния технических документов — 65 %; материал конструкций объекта — 55 %; фирма-производитель (отечественная или зарубежная) — 45 %	(20 + 70 + 55 + 45 + 35 + 55 + 65 + 65 + 55 + 45)

Условный критерий	Значение критерия	Расчёт коэффициента
Макроэкономические факторы (5)	Состояние основного рынка — 10 % ; экономическая ситуация в регионе — 40 % ; темпы развития региона — 30 % ; степень оживления производства — 20 % ; повышение инвестиционной активности — 25 %	(10 + 40 + 30 + 20 + 25)
Обусловленные (связанные) риски (5)	Ценовой риск — 70 (100 - 30) % ; инвестиционный риск — 45 (100 - 55) % ; валютный риск — 75 (100 - 25) % ; риск ликвидности — 55 (100 - 45) % ; перспектива актива — 5 (100 - 95) %	(70 + 45 + 75 + 55 + 5)
Переоценённая стоимость	\$6726 = \$7600 (стоимость замещения) × × 0,885 (коэффициент)	Коэффициент 0,885 = = (510 + 125 + 250) / 1000

Таким образом, переоценённая стоимость объекта ОС, приобретённого 8 лет назад по цене \$8000, при восстановительной стоимости в \$7600, на момент переоценки составила \$6726.

Анализ значений определённых критериев показывает, что индексы значимости критериев в предлагаемой системе каждый раз следует сравнивать с показателями, зафиксированными при предыдущей эксплуатации системы, чтобы закрепить соответствующее их уменьшение или увеличение.

Выводы

Таким образом, учитывая проблемы практического применения МСФО (IFRS) 13, внедрение системы индексации для получения коэффициентов самостоятельной экспресс-переоценки ОС (материальных нефинансовых активов) организации в настоящее время актуально. Очевидно также, что предложенный методический подход (по сравнению с функцией многоэтапного процесса переоценки) требует относительно минимальных действий, основанных на профессиональном суждении и, напротив,

трудоемок в том смысле, что его следует применять к каждому объекту, начиная с начала приобретения, сооружения или создания такого объекта ОС.

Необходимо подчеркнуть, что с точки зрения эффективности применения коэффициентов для самостоятельной экспресс-переоценки ОС, рекомендуемая система индексации должна быть внедрена для каждой единицы (группы) ОС организации, подлежащих промежуточным переоценкам в будущем, начиная с момента их приобретения. В этом случае возможен только анализ индексов значимости вышеупомянутых критериев с целью окончательно зафиксировать их соответствующее уменьшение или увеличение при запущенной системе индексации в промежуточных периодах.

В заключение стоит отметить, что практическое применение предложенного метода для исследования реальной стоимости активов и признаков неплатёжеспособности организации экспертом-бухгалтером (финансистом) при проведении финансово-экономических экспертиз весьма целесообразно, что и подтверждено приведёнными примерами.

Питання переоцінки основних засобів Карен Мамікоян

Сучасні концепції розвитку бухгалтерського обліку пов'язані з еволюцією підготовки й оброблення обліково-аналітичної інформації, що генерується у межах облікової системи організації. Кожен суб'єкт господарювання здебільшого використовує відображену у фінансовій звітності інформацію, яка стосується вартості активів підприємства, зокрема — інформацію про основні засоби як документальний доказ своєї надійності в інвестиційних відносинах з метою залучити потенційних інвесторів і партнерів (зокрема, для отримання кредитного фінансування).

Оскільки основні засоби є істотною складовою всіх активів, підвищення ефективності їх використання шляхом якісної оцінки їх вартості можна вважати одним із провідних напрямів удосконалення бухгалтерського обліку підприємств. Проте реальна вартість деяких одиниць основних засобів може значно змінюватися, що потребує проведення щорічної переоцінки. Зважаючи на можливі проблеми у практичному застосуванні міжнародних стандартів фінансової звітності, запровадження системи індексації для власноручного вирахування коефіцієнтів експреспереоцінки основних засобів (матеріальних нефінансових активів) організації є вельми актуальним. Очевидно, що цей метод потребує професійного підходу, починаючи з придбання, спорудження чи створення об'єктів основних засобів.

У цьому контексті метою цієї статті є обґрунтування необхідності впровадження системи індексації для кожної одиниці (групи) основних засобів організації, що підлягають проміжній переоцінці в майбутньому, починаючи з моменту їх придбання.

Ключові слова: переоцінка основних засобів; справедлива вартість; система індексації; фінансово-економічна експертиза; міжнародні стандарти фінансової звітності.

The issue of revaluation of fixed assets Karen Mamikonyan

Modern concepts of accounting development relate to the evolution of the preparation and processing of accounting and analytical information generated within the accounting system of organization. Each economic entity predominantly uses information presented in financial reports involving the value of the enterprise's assets, including information on fixed assets as documentary evidence of its reliability in investment relations to attract potential investors and partners as well as to receive credit financing.

Since fixed assets are an essential component of all assets, improving the efficiency of their use through a qualitative estimation of their value can be considered one of the leading areas of improving accounting of enterprises. However, the real value of certain units of fixed assets can change drastically, which necessitates an annual revaluation. Given possible issues in practical application of international financial reporting standards, introduction of indexation system for self-calculation of coefficients of rapid revaluation of fixed assets (tangible non-financial assets) of the organization is highly important. Certainly, this method requires a professional approach, starting with acquisition, construction or creation of fixed assets.

In this context, this Article Purpose is to substantiate the need to implement an indexation system for each unit (group) of fixed assets of organization, which are subject to interim revaluation in the future, from the very moment of their acquisition.

Keywords: revaluation of fixed assets; fair price; indexation system; forensic financial and economic analysis; international financial reporting standards.

Фінансування

Це дослідження не отримало жодного спеціального гранту від фінансових установ у державному, комерційному чи некомерційному секторах.

Відмова від відповідальності

Засновники не грали жодної ролі у розробленні дослідження, добиранні й аналізованні даних, рішення про публікацію чи підготовку рукопису.

Учасники

Автор вніс свій внесок винятково в інтелектуальну дискусію, що є основою цього документа, дослідження судової практики, написання та редагування, і бере на себе відповідальність за її зміст і тлумачення.

Декларація щодо конфлікту інтересів

Автор заявляє, що у нього відсутній конфлікт інтересів.

References

- Bezverkhyi, K. (2016). Osoblyvosti pereotsinky osnovnykh zasobiv: mizhnarodnyi ta ukraïnskyi dosvid [Peculiarities of fixed assets revaluation: international and Ukrainian experience]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*. № 1 [in Ukrainian].
- Chalyi, I. (2015). Otsenka osnovnykh sredstv: dve modeli, dva obrazu otchetnosti [Estimation of fixed assets: two models, two types of reporting]. *Vestnik MSFO*. № 26. URL: <https://msfz.ligazakon.ua/magazine/900088> [in Russian].
- Cheikh Rouhou, N., Ben Mrad Douagi, F. W., Hussainey, K., Alqatan, A. (2021). The impact of IFRS mandatory adoption on KPIs disclosure quality. *Risk Governance and Control: Financial Markets & Institutions*. Vol. 11. Is. 3. DOI: 10.22495/rgcv11i3p4.
- Gonin, V. N., Panchenko, E. Iu., Kibireva, E. B., Nomokonova, O. A. (2021). Podkhody k otsenke i pereotsenke osnovnykh sredstv po rossiiskim i mezhdunarodnym standartam [Approaches to valuation and revaluation of fixed assets according to Russian and international standards]. *Vestnik ZaBGU*. T. 27. № 3. DOI: 10.21209/2227-9245-2021-27-3-87-98 [in Russian].
- Goodwin, J., Ahmed, K., Heaney, R. (2008). The effects of international financial reporting standards on the accounts and accounting quality of Australian firms: A retrospective study. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*. Vol. 4. Is. 2. DOI: 10.1016/S1815-5669(10)70031-X.
- Hohol, T. (2012). Kontsepsiia spravedyvoi vartosti v bukhhalterskomu obliku: naslidky dlia pidpriemstv moloho biznesu [The concept of fair value in accounting: consequences for small business enterprises]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*. № 6 [in Ukrainian].
- Ivashchenko, I. M. (2015). Vyznachennia spravedyvoi vartosti pry perevirtsi neoborotnykh aktyviv na zmenshennia korysnosti [Determining fair value when testing non-current assets for value impairment]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu*. Vyp. 13 (3). URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_13/120.pdf [in Ukrainian].
- Khorolskaia, T. E., Eremina, N. V., Gulin, V. S. (2021). Osobennosti otsenki i pereotsenki obiektov osnovnykh sredstv [Peculiarities of valuation and revaluation of fixed assets]. *Estestvennougumanitarnye issledovaniia*. № 36 (4). DOI: 10.24412/2309-4788-2021-11320 [in Russian].
- Leonova, O. I. (2015). Pereotsenka osnovnykh sredstv v bukhhalterskom uchete i ee vliianie na dannye nalogovogo ucheta [Revaluation of fixed assets in accounting and its impact on tax accounting data]. *Audit i finansovy analiz*. № 1. URL: https://auditfin.com/fin/2015/1/fin_2015_11_rus_02_06.pdf [in Russian].
- Lueg, R., Punda, P., Burkert, M. (2014). Does transition to IFRS substantially affect key financial ratios in shareholder-oriented common law regimes? Evidence from the UK. *Advances in Accounting*. Vol. 30. Is. 1. DOI: 10.1016/j.adiac.2014.03.002.
- Slutskyi, Ye. V. (2017). Rozrobka alhorytmu otsinky za spravedyvoiu vartistiu nefinansovykh aktyviv pry pervynni stadii zhyttievoho tsykladu osnovnykh zasobiv [Development of an algorithm for measuring fair value of non-financial assets at the initial stage of the life cycle of fixed assets]. *Prychonomorski ekonomichni studii*. Vyp. 17. URL: http://bses.in.ua/journals/2017/17_2017/50.pdf [in Ukrainian].
- Solikhah, B., Akuntansi, F. E., Hastuti, Sri, Asrori, Budiyo, I. (2020). Fixed Assets Revaluation to Increase Value Relevance of Financial Statements. *Journal of critical reviews*. Vol. 7. Is. 5. URL: <http://lib.unnes.ac.id/id/eprint/43202>.
- Stent, W., Bradbury, M., Hooks, J. (2010). IFRS in New Zealand: Effects on financial statements and ratios. *Pacific Accounting Review*. Vol. 22. No. 2. DOI: 10.1108/01140581011074494.
- Voulgaris, G., Stathopoulos, K., Walker, M. (2014). IFRS and the use of accounting-based performance measures in executive pay. *The International Journal of Accounting*. Vol. 49. Is. 4. DOI: 10.1016/j.intacc.2014.10.001.

Мамиконян, К. (2021). Вопросы переоценки основных средств. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. Вип. 3 (25). С. 81–98. DOI: 10.32353/khrife.3.2021.06.