

Сутність балового методу полягає у використанні експертних оцінок вагомості техніко-економічних і споживчих параметрів виробів, що входять у певний параметричний ряд аналогічної або взаємозамінної продукції. Деякі техніко-економічні показники якості товарів, що мають вплив на ціни, не можуть бути виміряні кількісно, або вони є незручними для застосування інших методів параметричного ціноутворення. Кількісний вимір таких показників відбувається на основі їх експертної оцінки в балах.

Представлені методики, звісно, не охоплюють усі можливі варіанти ціноутворення. У кожній з них свої переваги й недоліки, і кожна призводить до створення унікальної ринкової ціни. Насправді більшість методик призначена, насамперед, для визначення базисної ціни, яка ще повинна коректуватися знижками, особливими івентами й тимчасовими коливаннями ринкових цін. Базисна ціна просто дає компанії впевненість у тому, що вона виводить свій продукт на ринок у правильному ціновому діапазоні.

Висновки. У ході дослідження різних джерел з визначеної проблематики було встановлено, що в економічній літературі достатньо повно описані різні методи формування ціни, але при цьому часто змінюються назви методів, а суть, методика розрахунків і базові показники залишаються незмінними. З метою поглиблення економічних вчень у сфері маркетингової цінової політики визначено сутність кожного з досліджених методів встановлення цін, а також запропоновано власну класифікацію методів ціноутворення.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про ціни і ціноутворення»: станом на 10 лютого 2000 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К.: Парлам. вид-во, 1990. – 209 с. – (Відомості Верховної Ради України).
2. Богатин Ю.В. Экономическое управление бизнесом / Ю.В. Богатин, В.А. Швандар. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 391 с.
3. Бужимська К.О. Вдосконалення методики ціноутворення в системі внутрішнього економічного механізму підприємств молочної промисловості: дис. ... канд. екон. наук: 08.06.01. / Бужимська Катерина Олександрівна. – К., 2005. – 256 с.
4. Гаркавенко С.С. Маркетинг / С.С. Гаркавенко. – [5-те вид., доп.]. – К.: Лібра, 2007. – 720 с.
5. Горобчук Т.Т. Ціноутворення / Т.Т. Горобчук. – Ж.: ЖІТІ, 2003. – 166 с.
6. Дайновська С.М. Ціноутворення / С.М. Дайновська. – К.: КНТЕУ, 2009. – 319 с.
7. Дорошев В.И. Ценообразование в системе маркетинга / В.И. Дорошев. – СПб: Санкт-Петерб. торг.-экон. ин-т, 2005. – 446 с.

Сущность и систематизация методов установления цен в рыночных условиях

Л.В. Капинус, Н.П. Скригун

В статье на основе теоретических исследований определена сущность методов установления цен в рыночных условиях и предложена собственная классификация методов ценообразования, которая дает возможность систематизировать методы определения цен в логическую целостную систему.

Ключевые слова: цена, ценообразование, методы ценообразования.

Essence and systematization of methods of establishment of prices in market conditions

L. Kapinus, N. Skrigun

In the article on the basis of theoretical researches essence of methods of establishment of prices is certain in market conditions and own classification of methods of pricing, that gives an opportunity to systematize the methods of determination of prices in the logical integral system is offered.

Key words: price, pricing, methods of pricing.

УДК 657.421.1

СТАДНИК Л.І., канд. екон. наук

Білоцерківський національний аграрний університет

КИРИЛЮК О.Ф., канд. екон. наук

Національний університет біоресурсів і природокористування України

СУТЬ П(С)БО 30 «БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ» ТА ПРОБЛЕМИ З ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯМ

Розглянуті методичні і практичні проблеми бухгалтерського обліку, пов'язані із впровадженням П(С)БО 30 «Біологічні активи». Досліджено питання визначення об'єктів обліку, оцінки, витрат і доходів, фінансових результатів від операцій, пов'язаних з біологічними активами. Виявлено окремі суперечності між даним П(С)БО та іншими нормативно-правовими актами, надано окремі пропозиції щодо організації обліку біологічних активів.

Ключові слова: біологічні активи, оцінка, первісне визнання, первісна вартість, справедлива вартість, очікувані витрати, ціни активного ринку.

Постановка проблеми. Аграрний бізнес має свої особливості, які необхідно враховувати в організації та веденні діяльності на сільськогосподарському підприємстві, зокрема, це вплив зовнішнього середовища на біологічні процеси рослин і тварин, розтягнутий в часі із притаманною сезонністю. Також аграрний сектор економіки характеризується специфічними об'єктами обліку – біологічними активами. Це багаторічні насадження, робоча і продуктивна худоба, тварини на вирощуванні та відгодівлі, матеріали сільськогосподарського призначення, які є біологічними активами та їх похідними.

У діючій до 2007 року системі внутрігосподарського обліку був закладений принцип планової оцінки надходження і руху сільськогосподарської продукції, молодняку тварин і тварин на вирощуванні та відгодівлі, яка в кінці року коректувалася до фактичної.

Україна, впроваджуючи економічні відносини ринкового спрямування в галузі сільського господарства, прагне реформувати також і систему бухгалтерського обліку. Зокрема, це запровадження з 1 січня 2007 року П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів, які затверджені наказом Міністерства фінансів України і зареєстровані у Міністерстві юстиції [3]. Ці нормативні акти, набувши чинності, почали регулювати облік біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах. При цьому принципи оцінки таких активів закладені не планові, а ринкові. Як наслідок, змінилися умови обліку, оскільки акцент було поставлено не на облік виробництва продукції, а на облік сільськогосподарської діяльності.

Прийняте П(С)БО 30 «Біологічні активи» вимагає нових підходів до організації бухгалтерського обліку, яка повинна враховувати особливості біологічних перетворень в сільському господарстві. Застосування даного П(С)БО на більшості с.-г. підприємств здійснюється з помилками, неповністю або повністю ігнорується, тому ця проблема потребує наукового дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми, пов'язані з реформуванням бухгалтерського обліку в сільському господарстві, постійно перебувають в центрі наукових дискусій. Зокрема цьому присвячені праці Саблука П.Т., Дем'яненка М.Я., Жука В.М., Огійчука М.Ф., Сука Л.К., Михайлова М.Г та інших. У працях цих відомих вчених висвітлюються питання особливостей обліку біологічних активів, а також вплив П(С)БО 30 на облік формування доходів і витрат, визначення фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах, формування інформації у статистичній і фінансовій звітності.

Метою і завданням дослідження є аналіз методики і практики застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» в системі бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств, його вплив на інформаційну систему менеджменту та надання відповідних пропозицій.

Об'єктом дослідження є теоретико-методологічні та практичні засади бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах, виходячи із запровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Результати дослідження та їх обговорення. Починаючи з 90-х років і дотепер проходить реформування бухгалтерського обліку в галузі сільського господарства, накопичується законодавча, нормативна і методична бази. Зокрема, вводяться в дію нові П(С)БО та методичні рекомендації щодо їх застосування. Серед них найбільш складним до адаптації виявилось П(С)БО 30 «Біологічні активи». З його запровадженням в першу чергу відбулися зміни в складі об'єктів обліку (табл.1).

Коли з визначенням об'єктів обліку все ясно, то проблемним питанням стала оцінка біологічних активів. У окремих провідних вчених і керівників державних структур існує думка, що сільськогосподарські підприємства України потребують широкого залучення інвестицій, а тому поряд з витратним підходом до відображення активів в бухгалтерському обліку доцільно застосовувати і методологію вартісної оцінки.

Застосування справедливої вартості в оцінці біологічних активів і сільськогосподарської продукції вносить зміни в організацію обліку доходів і витрат та визначення фінансових результатів. Тепер у разі первісного визнання (за оприбуткування) продукції, оціненої за справедливою вартістю, необхідно обліковувати різницю між справедливою вартістю сільськогосподарської продукції та витратами на виробництво. Якщо справедлива вартість перевищує витрати, різницю необхідно відображати як інший операційний дохід, а якщо витрати від виробництва перевищують справедливу вартість – як інші операційні витрати [4].

Метод оцінки (метод обліку) біологічних активів та їх похідних, визначений П(С)БО 30, повністю перекреслює традиційні для нас методи, що ґрунтуються на розрахунках планової (нормативної) собівартості. Адже зараз біологічні активи, додаткові біологічні активи і сільськогоспо-

дарську продукцію необхідно оцінювати за їх первісного визнання за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

Таблиця 1 – Основні зміни в обліку, пов’язані із введенням П(С)БО 30 «Біологічні активи»

Зміни в:	Облік сільськогосподарської діяльності	
	до 01.01.2007 р.	за П(С)БО «Біологічні активи» з 01.01.2007 р.
1	2	3
I. Об’єктах обліку та рахунках для їх відображення:		
1.1. Облік витрат на виробництво с.-г. продукції	Здійснювався на рахунку 23 «Виробництво»	Здійснювався на рахунку 23 «Виробництво»
1.2. Облік поголів’я і живої маси тварин	Обліковувався як: 1. Основне стадо / рах. 107 «Робоча і продуктивна худоба» / за собівартістю з нарахуванням зносу (амортизації)	Обліковуються: 1. Довгострокові біологічні активи тваринництва: – рах. 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» (без нарахування зносу/ амортизації) – рах. 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» (з нарахуванням зносу/ амортизації).
	2. Тварини на вирощуванні та відгодівлі /рах.21/за собівартістю/	3. Поточні біологічні активи тваринництва: – рах. 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»; – рах. 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»
1.3. Облік формування основного стада	Здійснювався через рах. 155 «Формування основного стада» /за собівартістю/	Здійснюється через рах. 155 «Придбання /вирощування/ довгострокових біологічних активів» та даних на рах. 212 або 213 за групами незрілих довгострокових біологічних активів тваринництва, що переводяться до основного стада
1.4. Облік рослин	Здійснювався лише для: 1. Багаторічних насаджень на рах. 108 «Багаторічні насадження» (за собівартістю з нарахуванням зносу /амортизації)	Здійснюється для: 1. Багаторічних насаджень на рах. 161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» (без нарахування зносу/ амортизації); 2. Однорічних насаджень (рослин) на рах.: 23 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»; 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю».
1.5. Облік закладки багаторічних насаджень	Здійснювався на рах. 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	Обліковується на рах. 155 «Придбання /вирощування/ довгострокових біологічних активів»
1.6. Облік виходу сільськогосподарської продукції	Обліковувався на рах. 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» за плановою (протягом року) та фактичною собівартістю в кінці року	Обліковується на рах. 27 «Продукція с.-г. виробництва» та оцінюється на дату первісного визнання за справедливою (ринковою) вартістю. Окрім с.-г. продукції на рах. 27 обліковується і вихід додаткових біологічних активів
II. В оцінці активів (об’єктів обліку) с.-г. діяльності	За плановою або фактичною собівартістю	За справедливою вартістю, або якщо таку визначити неможливо за первісною вартістю

1	2	3
III. У нарахуванні зносу /амортизації/	Нараховувався на основні засоби рослинного або тваринного походження	Нараховується лише на довгострокові біологічні активи, що оцінені за первісною вартістю
IV. У визначенні фінансового результату від с.-г. діяльності	Визначається за результатами реалізації, як різниця між доходом (виручкою) та фактичною собівартістю	Складається з трьох частин: від первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів (різниця між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оцінених за справедливою вартістю, та витратами, пов'язаними з їх біологічними перетвореннями, від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів (в основному порядок визначення аналогічний як до 01.01.2007 р.); від зміни справедливої вартості біологічних активів (збільшення, зменшення) на дату балансу балансової вартості біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу, відображається у складі інших операційних доходів (інших операційних витрат)
V. У відображенні біологічних активів с.-г. діяльності у бухгалтерській звітності	Фінансова звітність ф.1-5 Стат. звітність ф. 50 с.-г.	Внесені зміни до ф.1 «Баланс», ф.5 «Примітки» та зміни до статистичної форми 50 с.-г.

А як же тоді бути із принципом бухгалтерського обліку та фінансової звітності – «обачність», який передбачає застосування методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства? А принцип «історична (фактична) собівартість», що передбачає пріоритетність оцінки активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання?

Коли інвестор забажає інвестувати кошти в окремі сільськогосподарські підприємства, на нашу думку, його в першу чергу будуть цікавити ресурси в натуральних вимірниках (кількісні і якісні показники), а не активи і пасиви у віртуальній оцінці. Наприклад, коли банк, надаючи кредит сільськогосподарському ТОВ, бере у заставу конкретні засоби, його цікавить, в першу чергу, наявність і стан об'єктів в натурі. У цьому питанні він керується тільки оцінкою свого або незалежного експерта, а не позичальника.

В умовах ринкової економіки перед кожним керівником, який займається виробництвом і продажем сільськогосподарської продукції, у будь-який момент може постати запитання: «Яка на сьогодні собівартість тієї чи іншої продукції її рентабельність?». Зауважимо, не станом на кінець місяця, бо тоді ця інформація буде уже непотрібною. І бухгалтерський облік, як інформаційне джерело менеджменту, повинен дати відповідь. А ціни активного ринку звичайно потрібні, але в першу чергу менеджменту, а не обліку.

Оцінка біологічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю є не тільки складним, але й витратним процесом. Адже, для періодичного проведення такої оцінки рекомендується створювати постійно діючі Комісії з визначення справедливої вартості. На нашу думку, це зайва бюрократична структура, діяльність якої вимагатиме витрат і відволікатиме від дійсного об'єктивного аналізу. Також збільшиться навантаження і на працівників бухгалтерії.

Виходячи з того, що облік повинен відповідати таким вимогам, як: порівнянність конкретних показників, точності й об'єктивності, ясності й доступності, економічності в обліку біологічних активів, пріоритетною повинна бути оцінка за первісною вартістю. Вона має високий рівень надійності, оскільки формується в результаті операцій між незалежними сторонами і є ціною, що діяла на відкритому ринку на момент операції, і може бути підтверджена документально. Щодо справедливої вартості, то її найчастіше не можна визначити з достатньою мірою достовірності. Звичайно, за рахунок біоло-

гічних перетворень рослина або тварина здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди, але оцінка біологічних активів за справедливою вартістю буде значно відрізнятися від оцінки за історичною собівартістю. Дійсно, первісна собівартість показує реальні витрати на виробництво, водночас справедлива вартість – це, по суті, нічим не обґрунтована надумана оцінка.

Виникають також питання щодо визнання і обліку витрат, доходів і фінансових результатів. Аналізуючи кореспонденції операцій з біологічними активами (табл. 2), вони не відповідають визначенню витрат і доходів.

Таблиця 2 – Облік окремих операцій, пов’язаних з біологічними активами та сільськогосподарською продукцією

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1.	Оцінка поточного біологічного активу рослинництва за справедливою вартістю на наступну звітну дату:		
	– на суму справедливої вартості	211	23
	– на суму різниці між справедливою вартістю та вартістю, що сформувалася на рахунку 23:		
	– збільшення	23	710
	– зменшення	940	23
2.	Оприбутковуємо продукцію в оцінці за справедливою вартістю:		
	– на суму справедливої вартості	27	23
	– на суму різниці між справедливою вартістю на дату звітності та вартістю, що сформувалася на рахунку 23:		
	– збільшення	23	710
	– зменшення	940	23
3.	Реалізація поточних біологічних активів за справедливою вартістю:		
	– на суму їх вартості	901	211,212
	– на суму виручки (доходу)	36	701
	– на суму ПДВ	701	64

Щодо фінансових результатів, то прибуток чи збиток може визначити тільки реальний ринок на стадії реалізації, а не середня ціна активного ринку на стадії виробництва.

Висновки:

1. П(С)БО 30 «Біологічні активи», яке було розроблено на основі МСФЗ 41 «Сільське господарство» на практиці застосовується обмежено, оскільки його запровадження порушує основні вимоги бухгалтерського обліку і суперечить іншим нормативно-правовим актам.

Необхідно врахувати те, що МСФЗ 41 «Сільське господарство» тільки нещодавно почали застосовуватися і лише в Новій Зеландії та Австралії [2], а тому ці обидва стандарти потребують удосконалення. Масове впровадження П(С)БО 30 в сільськогосподарських підприємствах, на нашу думку, не є доцільним.

2. Позитивним є те, що багато науковців у своїх працях продовжують рекомендувати порядок оцінки, кореспонденції рахунків по окремих операціях з біологічними активами. Звичайно, Україна, маючи перспективу стати країною з розвинутим аграрним сектором економіки, повинна орієнтуватися на передові світові стандарти, методики. Слід зауважити, що там методологією обліку займаються не міністерства, а професійні організації, які рекомендують ту чи іншу методику.

3. Виходячи з цього, ПСБО 30 «Біологічні активи» ще не докінця адаптоване, тому запровадження його в діяльність сільськогосподарських підприємств нині повинно бути добровільним.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, N 40, ст.365) — Режим доступу до журн.: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
2. Замула І.В. Природно-ресурсний потенціал як об’єкт бухгалтерського обліку / І.В. Замула // Уч. зап. Таврич. нац. ун-та ім. В.И. Вернадського. Сер. «Юрид. науки». Том 19 (58), №2. – 2006. – С. 182–182.
3. Облік сільськогосподарської діяльності / [Лузан Ю.Я., Жук В.М., Гаврилюк В.М. та ін.]; за ред. Жука В.М. – К.: вид-во ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. – 368 с.
4. Палюх М. Нові підходи до організації обліку на підприємствах агропромислового виробництва / М. Палюх, О. Скрипан // Екон. аналіз. – 2010. – № 6. – С. 135–137.

Суть П(С)БУ 30 «Биологические активы» и проблемы с его применением

Л.И. Стадник, О.Ф. Кирилюк

Рассмотрены методические и практические проблемы бухгалтерского учета, связанные с внедрением П(С)БУ 30 «Биологические активы». Исследован вопрос определения объектов учета, оценки, расходов и доходов, финансовых результатов от операций, связанных с биологическими активами. Выявлены отдельные противоречия между данными П(С)БУ и другими нормативно-правовыми актами, даются отдельные предложения относительно организации учета биологических активов.

Ключевые слова: биологические активы, оценка, первичное признание, первичная стоимость, справедливая стоимость, ожидаемые расходы, цены активного рынка

The sense of bookkeeping standard «biological assets» and problems of its usage

L. Stadnik, O. Kyrylyuk

The methodological and practical problems of bookkeeping related with the bookkeeping standard «biological assets» introduction were studied. The question concerning the definition of the accounting objects, estimation, charges and incomes, financial results from the operations connected with the biological assets were researched. The single contradictions between the bookkeeping standard data and other standards are discovered, the other propositions concerning the biological assets account organization are suggested.

Key words: biological assets, estimation, price, true cost, supposed charges, active markets prices.

УДК 657.432/.6«312»

ХОМЯК Н.В., канд. екон. наук

Білоцерківський національний аграрний університет

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В УМОВАХ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Пропонуються методичні основи організації проведення обліку і аудиту дебіторської заборгованості підприємства в умовах використання комп'ютерних систем.

Ключові слова: дебіторська заборгованість, аналіз, аудит, комп'ютерна обробка даних, ефективність.

Постановка проблеми. Для ефективної роботи будь-якого підприємства важливим є принцип побудови інформаційної системи підприємства з автоматизованою обробкою інформації. До методики обліку, аудиту та аналізу економічної інформації за умов автоматизації висуваються такі вимоги: системність, комплексність, оперативність, точність, прогресивність, динамічність. Обліково-аналітичний процес з використанням ПЕОМ можна представити в такій послідовності: постановка задачі та її формалізований опис; накопичення інформації; обробка інформації; аналіз; аудит; використання результатної інформації. Водночас комп'ютерна обробка даних впливає на процес вивчення аудитором системи обліку і внутрішнього контролю підприємства, що перевіряється. Важливе місце у забезпеченні прибутковості підприємств належить вирішенню проблем в організації управління, зокрема, управління дебіторсько-кредиторською заборгованістю.

Мета досліджень. Враховуючи сучасні вимоги щодо економічного контролю, зокрема до аудиту, визначити основні проблеми обліку і аудиту дебіторської заборгованості в умовах використання сучасних інформаційних систем та шляхи їх вирішення.

Методика досліджень. Економічні дослідження щодо вдосконалення обліку і аудиту дебіторської заборгованості підприємства в умовах використання сучасних комп'ютерних систем здійснені із застосуванням сукупності способів і прийомів, які дають можливість провести облік і аудит системно, в найбільш доцільній послідовності. Серед них: діалектичний, логічний, порівняльний, економічний, статистичний та інші методи.

Результати досліджень та їх обговорення. Підприємства, які реалізують продукцію (виконують роботи, надають послуги) в кредит, здійснюють це для того, щоб конкурувати на ринку і збільшувати обсяги реалізації. У процесі встановлення термінів кредиту керівництво підприємств має брати до уваги як умови, які пропонують конкуренти, так і бажання покупців. Звичайно, що підприємства, які реалізують свою продукцію в кредит, хочуть мати таких покупців, які б оплатили свої борги. Тому більшість підприємств відпрацьовують процедури контролю для збільшення імовірності реалізації тільки тим покупцям, які можуть оплатити рахунки у разі настання терміну платежу. Проте незалежно від того, наскільки досконалою і ефективною є система контролю платоспроможності підприємства, завжди знайдуться покупці, які не можуть і не будуть платити. Рахунки таких покупців є сумнівними або безнадійними рахунками і належать до