

УДК 657  
© 2010

*Левченко З.М., кандидат економічних наук  
Полтавська державна аграрна академія*

## СПРАВЕДЛИВА ВАРТІСТЬ ЯК ПРІОРИТЕТ В ОЦІНЦІ АКТИВІВ

*Рецензент – доктор економічних наук, професор А.Т. Опря*

*Розглянуто значення бухгалтерського обліку та фінансової звітності в прийнятті управлінських рішень, зокрема при впровадженні П(С)БО 30 «Біологічні активи» в практику облікової роботи в аграрних підприємствах. Досліджено особливості організаційного забезпечення оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції. Обґрунтовано необхідність використання оцінки активів в аграрних підприємствах за справедливою вартістю.*

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, фінансова звітність, біологічні активи, сільськогосподарська продукція, справедлива вартість.

**Постановка завдання.** Забезпечення якісного й ефективного управління підприємством незалежно від його розмірів, форми власності, галузевої належності, підпорядкованості неможливе без вчасної, вірогідної та повної інформації щодо наявних ресурсів, грошових потоків, подій і їх результатів. Центральне місце в системі інформаційного забезпечення потреб управління належить бухгалтерському обліку.

В аграрній сфері діяльності економіки України настав час, коли реформування господарського механізму підприємств співпало з масштабною реформою бухгалтерського обліку. Введення в практику облікової роботи національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а в перспективі – впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в повному обсязі, зумовило проведення окремих заходів як на загальнодержавному рівні, так і в окремих підприємствах. Ці заходи мають не лише організаційний, економічний, технологічний, а й методичний характер.

**Аналіз досліджень і публікацій, у яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Розвитку бухгалтерського обліку як науки, впровадження її досягнень у практику облікової роботи, розробки нормативних положень, загальних для всієї системи обліку і звітності у відповідності до вимог МСФЗ й Концептуальних основ формування і складання фінансових звітів в Україні, надавали уваги чимало вчених-економістів, зокрема Г.Г. Кірейцев, П.Т. Саблук, В.М. Жук та ін.

Глобалізаційні процеси в світовій економіці вимагають відповідного розвитку системи «глобального бухгалтерського обліку». Однак система економічних відносин більшості економічно розвинутих країн формувалася впродовж десятиліть, супроводжуючись адекватним розвитком системи бухгалтерського обліку та звітності [1]. В Україні, яка вступила в світову економіку в період трансформації власної й повинна була прийняти світову практику обліку, існують певні особливості як розвитку господарських відносин та відносин власності, так і облікового забезпечення цих економічних процесів.

На думку Г.Г. Кірейцева, сліпе копіювання міжнародних стандартів обліку, призначених для регулювання об'єктів обліку розвинутої ринкової економіки, становить певну загрозу для управління економікою в Україні [2].

**Мета дослідження** полягає у вивченні особливостей організації обліку в аграрних підприємствах при введенні в дію П(С)БО 30 «Біологічні активи» та впровадженні методики оцінки активів за справедливою вартістю, обґрунтуванні необхідності використання саме цього методу як пріоритетного.

**Результати досліджень.** Стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності формують лише методологічні засади щодо ідентифікації (критерії визнання) об'єктів бухгалтерського обліку в частині, що стосується складання фінансової звітності загального характеру для зовнішніх користувачів, вартісного оцінювання цих об'єктів, обсягів розкриття інформації. Назріла потреба у розробці методичних рекомендацій стосовно практичного використання нормативних положень стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Найгостріше ця проблема стоїть наразі в аграрному секторі, оскільки введення в дію національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», розробленого на основі МСФЗ 41 «Сільське господарство», лише примножило кількість невирішених питань у системі бухгалтерського обліку аграрних підприємств.

З-поміж них потребують невідкладного вирішення питання застосування методів оцінки біо-

логічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю, визначення доходів від первісного визнання й переоцінки біологічних активів, визначення фінансових результатів від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів.

Окремого розвитку потребують також і питання обліку земельних ресурсів, сільськогосподарської діяльності, процесів біологічних перетворень біологічних активів. Наразі постала необхідність й методичного забезпечення організації управлінського обліку та внутрішньогосподарської звітності в сфері аграрного виробництва, яка практично не має допоки що наукового підґрунтя.

Оцінка – це відображення об'єктів бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вимірнику з метою узагальнення їх у цілому по підприємству. Оцінювання – це процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися й відображатися елементи фінансових звітів у балансі та звітності про фінансові результати. Тому важливим є як вибір методу оцінки активів, так і організаційне забезпечення процедури їх оцінювання.

Відповідно до діючого П(С)БО 30 «Біологічні активи», пріоритетною в оцінці біологічних активів та сільськогосподарської продукції визначена справедлива вартість. Справедлива вартість, згідно з МСФЗ, визначається як сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими, незалежними сторонами. Використання такої оцінки, що передбачено нормативними вимогами, й є обов'язковим для господарюючих суб'єктів, однак не стало ще економічно виправданим та організаційно забезпеченим. Більшість аграрних підприємств не використовують даний метод оцінки при веденні обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

Така ситуація склалася з різних причин: відсутність методичного забезпечення механізму формування справедливої вартості даних об'єктів обліку; недоступність інформації (а в більшості випадків її відсутність) щодо вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції на активному ринку; нестабільність політики держави щодо формування державних закупівельних цін на сільськогосподарську продукцію; відсутність доступу більшості аграрних підприємств до біржового ринку сільськогосподарської продукції, де грають трейдери, а не товаровиробники (що обмежує інформацію відносно ринкових цін), на підставі яких повинна формуватися справедлива ціна.

Хоча ринкова ціна – згідно з МСФЗ – вважається найкращою базою для визначення справедливої вартості, проте вона не єдина. Певною мірою, у визначенні справедливої вартості значну роль відіграє суб'єктивізм у прийнятті рішень, який породжує сумніви стосовно об'єктивності оцінки за справедливою вартістю. На думку П.М. Сенищ, суб'єктивізм в оцінці активів не суперечить якісним характеристикам звітності: у різних суб'єктів різні можливості щодо доступу на ринки, різні наміри та очікувані шляхи отримання економічних вигод [3].

Передбачене П(С)БО 30 «Біологічні активи» використання справедливої вартості як обов'язкового методу оцінки дає можливість відображати у звітності інформацію про такі активи в перспективі отримання доходу від їх утримання, який у майбутньому буде реалізований в якості виручки від продажу самих активів, продуктів їх переробки та сільськогосподарської продукції – як продукту біологічних перетворень цих активів. Це дозволить управлінському персоналу аграрних підприємств і їх власникам моделювати майбутні господарські процеси й операції щодо таких активів, оцінювати перспективи втрати їх вартості внаслідок впливу змін на ринку, економічних умов господарювання, кризових явищ.

У практиці обліку для оцінки сільськогосподарської продукції аграрні підприємства використовують методики, які на сьогодні вже застаріли. Необхідно створити не лише економічні, але й організаційні умови прийняття методики оцінки за справедливою вартістю. З цією метою варто внести зміни в структуру фінансової звітності аграрних підприємств, якою б передбачалося надання інформації про підприємство щодо його фактичного стану, зафіксованого не лише в даних бухгалтерського обліку, а й з точки зору перспективного розвитку та моделювання господарських процесів у діяльності підприємства на основі фінансової звітності.

**Висновки.** Бухгалтерський облік – складна динамічна система, яка базується не лише на теоретичних засадах, а й потребує постійної практичної апробації.

Запровадження методичних нормативів і рекомендацій щодо обліку біологічних активів та сільськогосподарської продукції, їх оцінки за справедливою вартістю забезпечить можливість наблизити методологію до практики обліку в аграрних підприємствах і дасть змогу надавати об'єктивну, повну й неупереджену фінансову звітність зацікавленим користувачам.

**БІБЛІОГРАФІЯ**

1. *Кірейцев Г.Г.* Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2008. – № 20 (221). – С. 3-7.
2. *Кірейцев Г.Г.* Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України // Зб. наук. праць Подільського держ. аграрно-технічного ун-ту. – Вип. 17. – Т. 2. – Кам'янець-Подільський, 2009. – С. 22-29.
3. *Сенищ П.М.* Роль і місце бухгалтерського обліку в сучасній економічній системі. // Зб. наук. праць Подільського держ. аграрно-технічного ун-ту. – Вип. 17. – Т. 2. – Кам'янець-Подільський, 2009. – С. 9-13.