УДК 657

Шигун М.М., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ВАРІАТИВНЕ МОДЕЛЮВАННЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ: МОЖЛИВОСТІ І ЗАГРОЗИ

Розглянуто передбачені вітчизняним законодавством варіанти організаційних і методичних складових облікової системи, проведено оцінку ступеня варіативності системи бухгалтерського обліку в Україні, показано вплив варіативного моделювання на елементи методу обліку, запропоновано заходи зниження надмірної варіативності вітчизняної облікової системи

Постановка проблеми. Дослідження напрямів розвитку системи бухгалтерського обліку показує перспективність розширення творчих функцій бухгалтера, прийняття участі бухгалтерів у процесах підготовки проектів управлінських рішень, стратегічному управлінні господарюючими суб'єктами.

Вітчизняний бухгалтер сьогодні має можливість вільного вибору елементів облікової політики, методів оцінки активів і зобов'язань, розширення аналітичності облікових даних для підготовки якісної інформації для управлінських цілей.

Не дивлячись на існуючу свободу у розробці облікової політики, багато вітчизняних підприємств продовжують підходити до формування положень наказу про облікову політику суто формально, облікова політика не відіграє у господарському житті жодного значення, не несе економічного навантаження, не підтримує реалізації політики управління підприємницькими структурами. Невитребуваність облікової політки стала наслідком впровадження в Україні британо-американської облікової моделі, яка будується на засадах, що суперечать важливим аспектам вітчизняної ментальності, культури, історії, освіти, політики, традицій тощо.

Вже сьогодні можна провести попередню оцінку наслідків впровадження нової облікової моделі, виявити суперечності, викликані невідповідністю концепції реформи вимогам вітчизняних користувачів інформації, непристосованістю англо-американської системи обліку до ментальних особливостей українського суспільства та специфіки бізнес-відносин.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Багато науковців звертають увагу на те, що завдяки своїй варіативності бухгалтерський облік перетворився на інструмент маніпулювання обліковими та звітними даними. Професія бухгалтера втрачає престиж і довіру суспільства. Відсутність належного контролю з боку державних органів за фінансовою складовою облікових систем підприємств створює відчуття безнаказовості за викривлення звітності як у бухгалтерів, так й в управлінського персоналу.

Неможливість формування достовірних звітних показників в сучасній обліковій системі розглядається в працях вітчизняних вчених – Ф.Ф.Бутинця, Б.І. Валуєва, Г.Г.Кірейцева, Є.В. Мниха та ін. Вчені наголошують на необхідності переглянути організаційно-методичні складові існуючої системи бухгалтерського обліку та впровадити заходи, які дозволять підвищити достовірність облікових даних, встановлять високу професійну відповідальність бухгалтерів за результати їх роботи, відновлять суспільну довіру до роботи бухгалтера, а облікові дані перетворять на надійне джерело інформації для прийняття виважених економічних рішень.

Мета дослідження. Розглянути передбачені вітчизняним законодавством варіанти організаційних і методичних складових облікової системи, оцінити ступінь варіативності

© Шигун М.М., 2007

системи бухгалтерського обліку в Україні, показати вплив варіативного моделювання на елементи методу обліку, запропонувати заходи зниження надмірної варіативності вітчизняної облікової системи.

Виклад основного матеріалу. Вітчизняне законодавство, створило широкі можливості для застосування значної кількості варіантів організації та вибору методик ведення бухгалтерського обліку.

Оцінка варіативності бухгалтерського обліку показує, що господарюючі суб'єкти можуть створювати індивідуальні моделі облікової системи, яка буде найбільше пристосована до потреб управління ними. Таке варіювання може здійснюватись на трьох рівнях: організації бухгалтерського обліку, методики бухгалтерського обліку, оцінки активів і зобов'язань (за об'єктами бухгалтерського обліку).

Якщо врахувати основні організаційні і методичні складові облікової системи, можна сформувати більше 13 тис. варіантів індивідуальних облікових систем на основі вибору різних форм організації обліку, форм ведення обліку, застосування типових або нетипових форм первинних документів, типових або нетипових облікових регістрів, застосування типового, спрощеного або робочого Плану рахунків, різних підходів до калькулювання (нормативного, планового, фактичного), проведення інвентаризацій різними способами (суцільним, вибірковим, комплексним, частковим), підготовки звітності за різними напрямами (фінансової, податкової, статистичної, управлінської) тощо.

З позиції В.О. Ластовецького достовірність даних бухгалтерського обліку забезпечується повним використанням елементів методу бухгалтерського обліку, а також належною організацією аналітичного обліку [2, с. 35-36]. Це підтверджує наявність тісного зв'язку між варіативним моделюванням обліку та елементами методу бухгалтерського обліку, виходячи зі змісту яких моделювання може здійснюватись або ні.

Враховуючи існуючу варіативність організаційних і методичних складових облікової системи та зв'язок варіативного моделювання з елементами методу бухгалтерського обліку, слід розглянути можливі напрями моделювання вітчизняної системи бухгалтерського обліку (табл. 1).

На рівні організації бухгалтерського обліку варіативне моделювання засноване на можливості вибору підприємством форм організації, форм ведення обліку та вибору облікової політики.

Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР (далі – Закон) визначено можливість ведення бухгалтерського обліку бухгалтером, бухгалтерською службою, централізованою бухгалтерією [1, ст. 4]. Крім цього підприємство може залучати на договірних засадах для ведення обліку аудиторську фірму (приватного аудитора) або бухгалтерську фірму (приватного бухгалтера). Облік може вестись самостійно власником або керівником підприємства.

Вибір суб'єкта ведення обліку визначає специфіку розподілу відповідальності за процес і результати облікової обробки даних, достовірність фінансової звітності, впливу зацікавлених осіб на зміст фінансових звітів.

Оцінка варіативності при виборі форм організації обліку, свідчить про її вплив на такі елементи методу бухгалтерського обліку як рахунки, документування, (аудиторська чи бухгалтерська фірма застосовують власну бухгалтерську програму для складання звітності, розробляти свої шаблони господарських операцій, форми електронних документів), інвентаризація (може проводитись силами підприємства або на договірних засадах аудиторською фірмою), звітність (для управлінських потреб можуть розроблятись різні форми внутрішньої звітності). Разом з тим відсутній вплив варіативності на бухгалтерський баланс з причини наявності затвердженої єдиної форми балансу підприємства (хоча суб'єкти малого

підприємництва мають спрощену форму звітності).

При виборі форми ведення обліку підприємства можуть обирати серед журнальної, комп'ютеризованої, спрощеної форм, при цьому державні підприємства користуються меморіально-ордерною, а сільськогосподарські – журнально-ордерною формами ведення обліку. У такому моделюванні варіативність зачіпає такі елементи методу як рахунки (від обраної форми ведення обліку залежить форма регістрів синтетичного обліку) і подвійний запис (не відчуває впливу форми ведення обліку з точки зору забезпечення принципу подвійності господарських явищ).

При розробці облікової політики підприємства здійснюють вибір резервів і фондів, методик обліку, рівнів аналітичного обліку; визначають вартісну межу визнання активів необоротними, встановлюють ліміт залишку готівки в касі; обирають порядок розподілу прибутку, форми і методи внутрішнього контролю, форми внутрішніх звітів, затверджують специфіку документообороту, порядок захисту інформації тощо.

Варіативність облікової політики зачіпає усі елементи методу бухгалтерського обліку окрім подвійного запису (реалізує сталий принцип подвійності господарських явищ) і балансу (має законодавчо затверджену форму).

На методичному рівні бухгалтерського обліку моделювання проявляється через створення облікових методик в залежності від вибору форм первинних документів, облікових регістрів, звітів, використання плану рахунків з різними рівнями аналітики, різних видів калькуляцій та методів оцінки активів. При цьому моделювання здійснюється на основі законодавчо передбаченої варіативності у таких елементах методу бухгалтерського обліку як оцінка, калькулювання, рахунки, документування, інвентаризація, звітність.

Так, при визначенні вартості активів та зобов'язань можуть застосовуватись такі методи оцінки: первісна, фактична, ринкова, балансова, чиста реалізаційна, справедлива, номінальна, емісійна, ліквідаційна, вартість, що амортизується та деякі інші. Варіативне моделювання проявляється у дії такого елементу методу бухгалтерського обліку як оцінка і регулюється відповідними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) та фіксується у Положенні (наказі) про облікову політику підприємства.

Процес калькулювання собівартості може передбачати розробку нормативних, планових та фактичних калькуляцій, що проявляється у застосуванні таких елементів методу оцінка та калькулювання. Обраний порядок калькулювання визначається у Положенні про калькулювання, яке затверджується по підприємству або по галузях економічної діяльності.

Застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку передбачає розробку на основі типового плану робочого, який затверджується в межах обраної облікової політики і є унікальним для кожного господарюючого суб'єкта, виходячи зі специфіки його структурної організації, видів діяльності, видів господарських операцій, управлінських потреб тощо. Розробка Робочого плану рахунків зумовлює моделювання на рівні рахунків бухгалтерського обліку.

Суб'єкти малого підприємництва застосовують спрощений план рахунків, що зумовлює створення відповідних моделей зв'язків між аналітичними і синтетичними рахунками.

Відображення господарських операцій в облікових регістрах може здійснюватись на основі обраної форми ведення обліку, а також може передбачати використання розроблених підприємством допоміжних аналітичних і синтетичних регістрів. Моделювання на цьому рівні охоплює такий елемент методу, як рахунки, і зумовлює створення унікальних моделей зведення і групування облікових даних для кожного підприємства.

Документальне оформлення фактів господарського життя, як правило, здійснюється з

використанням типових форм первинних документів, що значно спрощує контроль господарської діяльності і знижує імовірність використання в обліковій практиці недоброякісних документів. Разом з цим підприємствам дозволяється використовувати нетипові форми первинних документів, розроблені самостійно [1, ст. 9]. У зв'язку з можливістю використання нетипових форм документів, проявляється дія моделювання в межах такого елементу методу як документування. Це зумовлює формування унікальних моделей документообігу для кожного господарюючого суб'єкта.

Достовірність звітних даних забезпечується законодавчою вимогою проведення підприємствами інвентаризацій активів і зобов'язань [1, ст. 10], під час яких перевіряється і документально підтверджується їх наявність, стан та оцінка.

Закон дозволяє власнику (керівнику) підприємства самостійно визначати об'єкти і періодичність проведення інвентаризацій (окрім випадків її обов'язкового проведення). Зазначена норма зумовлює моделювання в межах такого елементу методу бухгалтерського обліку як інвентаризація і передбачає можливість проведення суцільних; вибіркових, комплексних, часткових інвентаризацій.

Моделювання під час складання звітності проявляється в однойменному елементі методу бухгалтерського обліку (звітності), адже підприємства подають як затверджені форми звітності (фінансову, податкову, статистичну), так і розробляють для внутрішніх потреб управлінську звітність.

Крім зазначених варіантів організаційних і методичних складових облікової системи, у Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку дозволяється вибір методів оцінки активів та зобов'язань, які ще збільшують варіантність бухгалтерського обліку. Чижевська Л.В. зазначає, що врахування методів за П(С)БО дозволяє вести облік за 1728 комбінаціями і отримання такої ж кількості варіантів фінансових результатів [3, с. 67].

Врахувавши варіативність обліку на організаційному, методичному рівнях, а також на рівні облікових об'єктів, можна отримати 23 887 872 комбінацій елементів системи бухгалтерського обліку, варіативність методів оцінки вартості активів та зобов'язань дає 311040 комбінацій облікових моделей (табл. 2).

Таблиця 2. Зведені дані по варіативних складових облікової системи

Складові облікової системи	*Кількість варіативних форм*
1	*2*
Форми організації обліку	4
Форми ведення обліку	6
Форми первинних документів (типові, нетипові)	2
Облікові регістри (типові, нетипові)	2
План рахунків (типовий, спрощений, робочий)	3
Калькуляції (нормативні, планові, фактичні)	3
Інвентаризація (суцільна, вибіркова, комплексна, часткова)	4
Напрями підготовки звітності (фінансова, податкова, статистична, управлінська)	4
Методи оцінки вартості активів та зобов'язань:	
Методи амортизації основних засобів	6
Методи амортизації інших необоротних матеріальних активів	2
Методи амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів	2
1	*2*
Методи амортизації нематеріальних активів	6
Методи оцінки запасів при їх вибутті	5

Методи оцінки запасів на дату балансу	2
Методи визначення резерву сумнівних боргів	2
Методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	3
Методи оцінки ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом	3
Методи оцінки активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін	4
Методи визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції за відсутності активного ринку	3

Таким чином, загальна кількість комбінацій в обліковій системі становить 7 430 083 706 880 (23 887 872 х 311 040). Для порівняння врахуємо кількість суб'єктів Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України станом на 01.01.2007 р. 1 133 200.

Це по 6 556 727 варіантів облікової системи на кожне підприємство (7 430 083 706 880 : 1 133 200). Така кількість варіантів облікової моделі є надмірною. Жодне підприємство за весь час свого існування не зможе випробувати таку кількість комбінацій складових системи бухгалтерського обліку.

З огляду на зазначену варіативність кожне вітчизняне підприємство створює власну унікальну облікову систему, яка задовольняє його інформаційні потреби. Разом з цим порівняти інформацію, що формується у такій системі, неможливо із жодним іншим господарюючим суб'єктом, адже його інформаційна система також є унікальною по відношенню до інших.

Законодавча підтримка надмірної варіативності в бухгалтерському обліку створює проблеми при зведенні облікових даних і формуванні статистичної інформації на загальнодержавному рівні. Роки незалежності України показали складність прийняття адекватних рішень на основі облікових даних, які не є достовірними, не є порівнянними, не забезпечують необхідної аналітичності.

В окремих джерелах наводяться приклади світового досвіду застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ). Так, наприклад, Індія при впровадженні МСФЗ у національних стандартах затвердила лише один з рекомендованих методів обліку страхових прибутків і збитків по виплатах працівникам [3, с. 68].

Україні варто врахувати світовий досвід впровадження МСФЗ, розглянути можливості та передбачити обмеження у їх застосуванні, розробити рекомендації щодо їх використання для кожного виду економічної діяльності. При цьому слід врахувати рівень економічних відносин в нашій країні та країнах-партнерах по господарським відносинам, ступінь розвитку вітчизняного фондового ринку, банківської, страхової сфери, соціальних відносин, а також специфіки української історії, культури, освіти, політики, ментальності, традицій тощо.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Враховуючи вищезазначене для вирішення проблеми надмірної варіативності вітчизняної системи бухгалтерського обліку доцільно вжити наступних заходів:

1) оцінити реальну потребу у законодавчій регламентації застосування різних методів оцінки активів і зобов'язань;

2) розглянути доцільність застосування методу оцінки активів за справедливою вартістю, адже український ринок не забезпечує належних умов для визначення такої вартості і створює можливості для маніпулювання обліковими даними та ухилення від сплати податків;

3) обрати один найбільш адекватний метод для кожного виду економічної діяльності, прийняти його як рекомендований для підприємств на галузевому рівні для підготовки і подання статистичної звітності;

4) вивчити можливості прискорення оперативності підготовки зведених облікових даних та забезпечення динамічного пристосування методики ведення бухгалтерського обліку до змін потреб користувачів економічної інформації;

5) уточнити техніку визначення бухгалтерами рівня суттєвості інформації з огляду на потреби користувачів фінансової звітності та формування професійного судження бухгалтера. До сьогодні не розроблені механізми точної оцінки суттєвості облікових даних з позиції різних категорій користувачів, не визначено ситуації, в яких бухгалтер може користуватись своїм професійним судженням.

Урахування зазначених рекомендацій забезпечить типовість бухгалтерських розрахунків, полегшить організацію контролю за достовірністю звітних даних, підвищить достовірність фінансової звітності, дозволить отримувати порівнянну на макроекономічному рівні фінансову звітність, полегшить процеси економічного регулювання в державі.

Список літературних джерел:

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР.

2. *Ластовецький В.О.* Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики. – Чернівці: Прут, 2005. – 200 с.

3. *Чижевська Л.В.* Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 528 с.

ШИГУН Марія Михайлівна – кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– моделювання інформаційних систем та систем підтримки прийняття рішень;

– вивчення взаємозв'язків між системою управління підприємством та підсистемами бухгалтерського обліку та господарського контролю

Таблиця 1. Напрями моделювання системи бухгалтерського обліку в Україні

№ з/п	*Складові облікової системи*	*Варіативні форми складових*	*Вплив варіативного моделювання на елементи методу обліку*	*Наявність (відсутність) можливості моделювання обліку*	*Нормативні документи*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
1	**На рівні організації бухгалтерського обліку**				
1.1.	*Форми організації*	– бухгалтер, бухгалтерська служба, централізована бухгалтерія; – аудиторська фірма (приватний аудитор); – бухгалтерська фірма (приватний бухгалтер); – власник або керівник підприємства	рахунки	+	ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР **(ст. 4)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
			документування	+	
			інвентаризація	+	
			баланс	–	
			звітність	+	
1.2.	*Форми ведення*	– журнальна; – комп'ютеризована; – журнально-ордерна; – меморіально-ордерна; – журнал-Головна; – спрощена	рахунки	+	ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР **(ст. 5)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
			подвійний запис	–	
1.3.	*Облікова політика*	– вибір резервів і фондів, методик обліку, рівнів аналітичного обліку; – вартісна межа визнання активів необоротними, – ліміт залишку готівки в касі, – порядок розподілу прибутку, – форми і методи внутрішнього контролю, – форми внутрішніх звітів, – документооборот, порядок захисту інформації	документування	+	ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР **(ст. 5)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
			інвентаризація	+	
			рахунки	+	
			подвійний запис	–	
			оцінка	+	
			калькулювання	+	
			баланс	–	
			звітність	+	
2.	**На рівні методики бухгалтерського обліку**				
2.1.	*Вартість активів та зобов'язань*	– первісна; – фактична; – ринкова; – балансова; – чиста реалізаційна; – справедлива; – номінальна; – емісійна; – ліквідаційна; – вартість, що амортизується	оцінка	+	Положення (наказ) про облікову політику підприємства

© Шигун М.М., 2007

1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
2.2.	*Калькуляції*	– нормативні; – планові; – фактичні	оцінка	+	Положення про калькулювання (визначення собівартості готової продукції)
			калькулювання	+	
2.3.	*План рахунків*	– типовий; – спрощений; – робочий	рахунки	+	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств організацій Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств організацій, затв. Наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291
			подвійний запис	–	
	Облікові регістри	– в межах обраної форми; – внутрішні (розроблені господарюючим суб'єктом)	рахунки	+	ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР **(ст. 9)**
			подвійний запис	–	
	Форми документів	– типові; – внутрішні (розроблені господарюючим суб'єктом)	документування	+	ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР **(ст. 9)**
	Інвентаризація	– суцільна; – вибіркова – комплексна – часткова	інвентаризація	+	Інструкція з інвентаризації основних засобів… ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР **(ст. 10)**
	Звітність	– фінансова; – податкова; – статистична; – управлінська	баланс	–	ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", від 16.06.1999 р. № 996-XIV-ВР **(ст. 11-14)** П(С)БО №№ **1-6**
			звітність	+	
3.	**На рівні об'єктів бухгалтерського обліку**				
3.1.	*Методи амортизації основних засобів*	1) прямолінійний; 2) зменшення залишкової вартості; 3) прискореного зменшення залишкової вартості; 4) кумулятивний; 5) виробничий; 6) податковий	оцінка	+	П(С)БО № **7 (п. 26)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.2.	*Методи амортизації інших необоротних матеріальних активів*	1) прямолінійний; 2) виробничий	оцінка	+	П(С)БО № **7 (п. 27)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства

1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
3.3.	*Методи амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів*	1) 50% вартості, яка амортизується, у першому місяці використання об'єкта та решта 50% вартості у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом; 2) 100% вартості в першому місяці використання об'єкта	оцінка	+	П(С)БО № **7 (п. 27)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.4.	*Методи амортизації нематеріальних активів*	1) прямолінійний; 2) зменшення залишкової вартості; 3) прискореного зменшення залишкової вартості; 4) кумулятивний; 5) виробничий; 6) податковий	оцінка	+	П(С)БО № **8 (п. 27)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.5.	*Методи оцінки запасів при їх вибутті*	– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; – середньозваженої собівартості; – собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); – нормативних затрат; – ціни продажу	оцінка	+	П(С)БО № **9 (п. 16)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.6.	*Методи оцінки запасів на дату балансу*	За найменшою з двох оцінок: – первісною вартістю; – чистою вартістю реалізації	оцінка	+	П(С)БО № **9 (п. 24)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.7.	*Методи визначення резерву сумнівних боргів*	– застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; – застосування коефіцієнта сумнівності Способи розрахунку коефіцієнта сумнівності: 1) визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході; 2) класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення; 3) визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років	оцінка	+	П(С)БО № **10 (п. 8-9)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.8.	*Період очікуваного використання об'єкта фінансової оренди для нарахування амортизації*	– строк корисного використання (якщо угодою передбачено перехід права власності на актив до орендаря); – строк оренди	оцінка	+	П(С)БО № **14 (п. 7)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства

1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
3.9.	*Методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг*	– вивчення виконаної роботи; – визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані; – визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат	оцінка	+	П(С)БО № **15 (п. 11)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.10.	*Методи оцінки ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом*	– вимірювання та оцінка виконаної роботи; – співвідношення обсягу завершеної частини робіт їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі; – співвідношення фактичних витрат з початку виконань будівельного контракту до дати балансу та очікувані (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом	оцінка	+	П(С)БО № **18 (п. 4)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.11.	*Методи оцінки активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін*	– порівнюваної неконтрольованої ціни; – ціни перепродажу; – "витрати плюс"; – балансової вартості	оцінка	+	П(С)БО № **23 (п. 6-10)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства
3.12.	*Методи визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції за відсутності активного ринку*	– остання ринкова ціна операції з такими активами; – ринкові ціни на подібні активи, скориговані з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість; – додаткові показники, які характеризують рівень цін на подібну продукцію	оцінка	+	П(С)БО № **30 (п. 14)** Положення (наказ) про облікову політику підприємства