

Садовська І. Б.,

д.е.н., професор кафедри обліку і аудиту,
Східноєвропейський національний
університет імені Лесі Українки,

Бабіч І. І.,

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Луцький національний технічний університет,

Нагірська К. Є.,

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Луцький національний технічний університет

ПРОФЕСІЙНЕ СУДЖЕННЯ В МЕТОДОЛОГІЇ І ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Облікова політика як гарант економічної безпеки бізнесу потребує належної методологічної бази і відповідної організаційної підготовки до її формування. В Україні на сьогодні прийнято достатньо нормативно правових актів різного підпорядкування, які регулюють порядок формування облікової політики економічних суб'єктів. Залежно від розміру і статусу підприємств, облікова політика може регулюватись і міжнародними стандартами в галузі бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2], облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»[3]дає подібне визначення, зокрема, розглядає облікову політику, як конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання під час складання та подання фінансової звітності. Отже, обидва визначення відводять головну роль принципам, методам і процедурам, тобто правилам її формування, проте з а міжнародними стандартами ще передбачені домовленості в межах міжнародного законодавства. Домовленості розкривають можливості проявлення бухгалтерського професійного судження на рівні з професійними умовиводами керівництва і власників. Керівництво, як правило, представляє вищий рівень менеджменту. До їх когорти варто віднести інших спеціалістів: технологів, інженерів, конструкторів та інших, які безумовно мають вплив на бізнес-процеси економічного суб'єкта.

На перший погляд методологія формування облікової політики за національним законодавством і міжнародними стандартами схожа. Проте, не зовсім зрозумілий підхід, визначений п. 6 розділу четвертого НП(С)БО 1, відповідно до якого, підприємство має висвітлювати обрану облікову політику шляхом регулювання принципів оцінки статей звітності та методів обліку щодо окремих статей фінансової звітності. Відповідно до §117 МСБО 1 визначена

норма для економічного суб'єкта щодо розкриття у фінансовій звітності суттєвих облікових політик. Таке розкриття стосується основоцінок, які застосовуються під час складання фінансової звітності (історична собівартість, поточна вартість, чиста вартість реалізації, справедлива вартість, сума очікуваного відшкодування тощо). Також за потреби і відповідного обґрунтування через взаємо узгодженість професійного судження можуть мати місце інші застосовані облікові політики, що є доречними для розуміння користувачами і суспільством фінансової звітності. Як бачимо, у національному законодавстві акцент робиться на принципи (правила), а у міжнародних стандартах ключовим стержнем облікової політики є основи оцінок і розкриття.

Під час формування облікової політики підприємства варто керуватися й Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства, затвердженими наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. № 635[4], у п. 1.2 розділу першого яких прописано, що облікову політику, а також зміни до неї економічні суб'єкти визначають самостійно на основі національних П(С)БО й інших нормативно-правових актів із бухгалтерського обліку. Практично, ми маємо три зазначені нормативно-правові акти, які по суті і складають методологічний базис для формування облікової політики. Слід відмітити і науковий інтерес до означеної теми. За останні десятки років опубліковано чимало наукових праць, монографій та практичних посібників з питань особливостей методології, організації та галузевої специфіки формування облікової політики. Найбільше дослідників цікавлять питання облікових оцінок. На наш погляд, це є вічним питанням для досліджень. Адже на облікові оцінки впливають не лише внутрішні фактори економічного суб'єкта і його галузеві специфіки, але й інституціональні зміни, всесвітня глобалізація, фінансові кризи і всеохоплююча інтелектуальна невизначеність.

Варто зауважити, що методологія облікових оцінок не є сталою, хоча б з тієї причини, що процеси невизначеності провокують і унеможливають дати точну оцінку значній кількості статей у фінансових звітах. Такі оцінки можна зробити лише попередньо, як певні припущення. Звичайно, що попередні оцінки потребують якісного професійного судження облікових кадрів. І доцільно, щоб вони ґрунтувались на найостаннішій наявній достовірній інформації. Прикладами для встановлення попередніх оцінок є: безнадійні борги, процеси старіння запасів, фінансові інструменти, фінансові активи або фінансових зобов'язання; необоротні активи в частині визначення для них строків корисної експлуатації для амортизації, чи очікуваної моделі споживання економічних вигід, утілених у них, а також гарантійних зобов'язань. Цей перелік не є вичерпним, проте таким, який має найбільшу питому вагу у господарській діяльності і є предметом облікових оцінок.

Таким чином, проблеми методології облікової політики очевидні. Проте, існує досить важливе питання організації процесу формування облікової політики. Як відомо, правила облікової політики, чи то основи облікових оцінок, рекомендовано узагальнювати у Положенні про ведення бухгалтерського обліку (далі – Положення) на підприємстві, яке має бути

затверджене Наказом керівника. Нам відомо, що практично на підприємствах створюється так званий Наказ про облікову політику, який є кодексом чи маленькою конституцією. Як формувати такий Наказ організаційно, підприємства на практиці не мають чітких рекомендацій. Наші дослідження показали, що досить мало наукових праць, які би висвітлювали питання щодо ефективної організації процесу формування Наказу про облікову політику (далі – Наказ).

Зважаючи на наш досвід в частині практичного втілення знань і навичок з питань формування Положення і Наказу, рекомендуємо наступні організаційні кроки, які будуть складати певну модель організації облікової політики. По-перше, доцільно створити робочу групу, в склад якої ввійдуть керівники вищого ієрархічного рівня і середньої ланки менеджменту, спеціалісти (інженери, технологи) та інший персонал залежно від організаційної структури економічного суб'єкта. Кількість осіб не обмежується. Все залежить від ролі кожного персонажу, його вкладу у встановлення певних підходів та інструментів для облікових оцінок (сталих і гнучких, релевантних і не релевантних, постійних і разових тощо). По-друге, для прийняття остаточних рішень щодо облікових оцінок і припущень, рекомендуємо створити постійно діючий Комітет по формуванню положень і прийняттю рішень щодо облікових оцінок і політик. Склад такого Комітету визначається для кожного підприємства індивідуально. Головну скрипку, однозначно, тут грає Головний бухгалтер, або фахівець відповідного статусу і кваліфікації. Проте, колективна відповідальність за прийняті рішення щодо облікових оцінок і політик дадуть синергетичний ефект, що загалом сприятиме нарощуванню економічного потенціалу підприємства.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», від 16.07.1999 р. № 996-XIV. - <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. - <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». - https://ips.ligazakon.net/document/MU17031?ed=2017_06_30.
4. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затвердженими наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. № 635. - <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru>.