

*Малюга Наталія Михайлівна,
доктор економічних наук,
професор кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту;
Суліменко Лариса Антонівна,
кандидат економічних наук,
професор кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту;
Поліський національний університет*

МОДЕЛЮВАННЯ ПРИ ФОРМУВАННІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

На сучасному етапі розвитку економіки та інформаційного забезпечення процесів управління теоретичного обґрунтування потребують питання формування та реалізації облікової політики, а також її використання в господарській діяльності підприємств. Серед таких актуальних питань можна виділити наступні: формування облікової політики; дослідження наслідків її реалізації; удосконалення облікової політики через її коригування; розробка варіантів розкриття для звітності зовнішніх користувачів; вивчення можливостей використання облікової політики для здійснення нагляду за формуванням звітної інформації, вплив інноваційних технологій на облікову політику.

Питання формування та реалізації облікової політики знайшли відображення в працях багатьох науковців, разом з тим мають місце ряд невідповідностей теоретичних положень практичній діяльності, питання формування облікової політики підприємства знаходиться в стані розвитку і робота з її удосконалення є актуальною.

Вибір облікової політики, як вже доведено, зокрема в [1; 2, 3], впливає на визначення фінансового результату підприємства. Цей факт також стимулює проведення досліджень зі встановлення меж цього впливу і використання такої можливості керівниками підприємств.

Вплив облікової політики на фінансові показники діяльності підприємств давно привертає увагу дослідників. Проте подібні дослідження присвячені, головним чином, вивченню впливу окремих елементів облікової політики на розкриття інформації у фінансовій звітності та при прийнятті економічних рішень. Так, в деяких працях вченими досліджено лише вплив окремих методів оцінки матеріально-виробничих запасів, в інших – результати вибору способу амортизації тощо. Важливого значення набуває розгляд впливу усього комплексу елементів облікової політики на функціонування економічного суб'єкта й визначення результатів цього впливу.

Інструменти облікової політики виступають методичним прийомом і опосередковано – через фінансову звітність – впливають на права та обов'язки

підприємств, оскільки на підставі показників звітності іншими суб'єктами приймаються рішення щодо співпраці з суб'єктом господарювання.

Крім того, підприємство переслідує власні інтереси, які найчастіше полягають у залученні нових інвестицій та підвищенні доходності. Умовний за своєю природою вибір методики обліку призводить до реальних змін у складі вимог і зобов'язань підприємств. У зв'язку з цим, важливого значення набуває дослідження та розробка моделі формування оптимальної облікової політики підприємства в ринкових умовах.

При формуванні облікової політики необхідний метод, який би дозволив спрогнозувати наслідки її реалізації. Таким методом в бухгалтерському обліку виступає моделювання, використання якого забезпечує обґрунтування різних методологічних і методичних прийомів щодо організації бухгалтерського обліку – можливості вибору облікової політики [2].

Методу моделювання належить особливе місце як при формуванні облікової політики, так і при її розкритті. Без його застосування неможливий її раціональний вибір. При створенні моделі вибору облікової політики на підприємстві з'являється можливість по-новому підійти до формування облікової політики, не обмежуючи її вибором одного з декількох можливих варіантів ведення бухгалтерського обліку, подолати її дискретність та знайти оптимальне рішення в кожній господарській ситуації. Відповідно і розкриття облікової політики не може обмежуватися переліком прийнятих на початку звітного періоду методик.

Традиційно головним джерелом інформації про облікову політику підприємств у вітчизняній практиці є Наказ про облікову політику, який на сьогодні є багатофункціональним документом. По-перше, це основний обліковий документ, в якому закладено основні правила ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, по-друге, це управлінський документ, оскільки з його допомогою здійснюється вплив керівництва підприємства на методику обліку і на формування необхідних даних для прийняття управлінських рішень, і, по-третє, він є правовим документом. Це підтверджує практика вирішення господарських спорів, оскільки Наказ про облікову політику дедалі частіше розглядається як юридичний документ. Облікова політика підприємства – це сукупність самостійних положень, які тісно взаємопов'язані з методом бухгалтерського обліку і не є його складовою. Наукова, методична та практична література містить досить багато інформації і рекомендацій щодо порядку складання Наказу про облікову політику, а запропоновані типові форми щоразу містять більше інформації. Даний документ привертає увагу користувачів фінансової звітності, і, передусім, державних органів.

Наявність різних груп економічних інтересів є основою для побудови облікової політики. Таке твердження є справедливим, але недостатнім. Дійсно, економічні інтереси існували на всіх етапах розвитку людства, а історія облікової політики, як бухгалтерської категорії, визначається лише десятиліттями. З цього випливає, що, окрім наявності економічних інтересів, необхідним є існування інших умов виникнення облікової політики.

Облікова політика, будучи основним інструментом формування бухгалтерської інформаційної системи, в свою чергу, використовує як власний інструмент моделювання. Саме останнє виступає своєрідним містком між економічними інтересами і вибором індивідуальних і оптимальних для кожної організації методик. З метою задоволення економічних інтересів, проходячи через призму моделювання, формуванню облікової політики сприяють: Економічні інтереси → Процес моделювання (вибір оптимальних методик ведення обліку) → Облікова політика.

Практика застосування облікової політики показала існування двох груп питань, які виникають при її реалізації. Для вирішення першої групи питань можна знайти обґрунтування в нормативній базі; воно досить об'єктивне, якщо не брати до уваги нерідко суперечливий характер діючих інструкцій. Для вирішення другої групи питань чітке вирішення і обґрунтування в нормативній базі відсутнє. Тут керівники й бухгалтери підприємств, керуючись основними економічними завданнями і зважаючи кожне рішення, часто ризикують, так як в цій галузі для прийняття рішень вирішальними є суб'єктивний фактор, і захистити своє рішення перед перевіряючим органом стає досить проблематично.

Умовний за своєю природою вибір методики обліку призводить до реальних змін у складі вимог і зобов'язань підприємств. У зв'язку з цим, доцільно говорити про достовірність бухгалтерської звітності не як про набір фінансових показників, обчислених з точністю до відповідного числа знаків після коми, а як про величини, передбачені в певних заданих межах, тобто про імовірний характер інформації. У результаті дослідження впливу облікової політики на три основні групи показників, що залежать від її вибору (фінансові коефіцієнти, податкова база й доходи власників), виявлено наявність зворотних залежностей.

Отже, вибір облікової політики має здійснюватися на основі моделювання, центральною ланкою якого є система обліково-аналітичного забезпечення. Моделювання процесу вибору облікової політики включає дані бухгалтерського обліку, статистичного дослідження, різну маркетингову інформацію. У цьому проявляється нерозривний зв'язок бухгалтерського обліку з прийняттям управлінських рішень, оскільки для того, щоб керувати, необхідно володіти потрібною інформацією. При цьому інформація, яка досліджується, підлягає перетворенню шляхом її аналітичної обробки. Під моделюванням вибору облікової політики розуміється сукупність ресурсів і методів їх використання.

Формування та реалізація облікової політики дозволяє власникам організувати бухгалтерський облік з орієнтиром на максимальне задоволення потреби в інформації для управління власністю. Тому в процесі формування облікової політики підприємства важливим фактором є усвідомлення відповідальності за вибір методики. Обрана модель формування облікової політики підприємства дозволить власникам і керівникам більш ефективно використовувати ресурси підприємства.

Список використаних джерел

1. Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. Облікова політика підприємства: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2015. 312 с.
2. Євдокимов В. В. Моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і практика застосування: Дис...к.е.н. 08.06.04. Житомирський державний технологічний університет. Житомир, 2005. 223 с.
3. Кубік В. Д. Моделювання як метод формування облікової політики підприємства. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*. 2015. Том 14. Вип. 2 (30). С. 171-184. URL: <http://rinek.onu.edu.ua/article/view/6>.

*Новіченко Людмила Степанівна,
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри аудиту та підприємництва,
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

АУДИТ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ПОВ'ЯЗАНИМИ СТОРОНАМИ

Організаційно-методичні засади аудиту операцій з пов'язаними сторонами регулюються положеннями Міжнародного стандарту аудиту 550 «Пов'язані сторони». Зазначений Міжнародний стандарт аудиту (далі – МСА) розглядає відповідальність аудитора під час аудиту фінансової звітності стосовно перевірки відносин та операцій з пов'язаними сторонами. Суб'єкти господарювання відповідно до застосованої концептуальної основи бухгалтерського обліку зобов'язані розкривати інформацію у примітках до фінансової звітності щодо здійснених операцій з пов'язаними сторонами у звітному періоді. Завданням аудитора в процесі аудиту операцій з пов'язаними особами є отримання достатнього розуміння відносин та економічного змісту операцій з пов'язаними особами, для того, щоб дійти висновку чи фінансова звітність підприємства забезпечує достовірне подання або не вводить в оману користувачів. Також розуміння аудитором операцій з пов'язаними сторонами повинно враховуватися при оцінці ризиків шахрайства та ризиків суттєвого викривлення, що в подальшому впливає на обсяг виконаних аудиторських процедур.

Нещодавно Аудиторською палатою України систематизовано та опубліковано аналіз типових помилок, які були виявлені під час зовнішніх перевірок системи контролю якості, у змісті яких наявні зауваження стосовно аудиту пов'язаних сторін. «Серед більшості зауважень за результатами перевірки по МСА 550 наявні ідентифіковані невідповідності задокументованих процедур, які не відповідають цілям аудитора, відповідно до цього МСА, а саме: 1) Аудитори, за наслідками отриманої відповіді від управлінського персоналу, на запит стосовно відносин і операцій з пов'язаними сторонами, не документують інших процедур, передбачених МСА, задля отримання належних доказів по цьому питанню. 2) Окрім цього, під час перевірки належного розкриття переліку