

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Шевчук Олег Антонович, к.э.н., старший преподаватель,
Тернопольский национальный экономический университет, Украина, ikaf@ukr.net

Аннотация: анализируется роль и место профессионального суждения бухгалтера в современном бухгалтерском учете, его влияние на формирование учетной политики, подготовки финансовой отчетности и результаты деятельности организации.

Ключевые слова: бухгалтер; компетентность; профессиональное суждение; учетная политика.

Учетная политика представляет собой результат профессионального суждения бухгалтера, поскольку профессиональное суждение выступает в качестве инструмента выбора значений параметров учетной политики. Профессиональное суждение играет важную роль в формировании достоверной, полной, сопоставимой информации о финансовом положении, результатах деятельности организации и в совершенствовании ее учетной политики.

В настоящее время много говорится о профессиональном суждении бухгалтера в трудах отечественных ученых: Ф.Ф. Бутинца, З.В. Гудайлюка, В.А. Деряга, З.В. Задорожного, Н.И. Дорош, В.С. Рудницкого.

В нормативном законодательстве по бухгалтерскому учету первое и пока единственное упоминание о профессиональном суждении нашло отражение в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Украине на среднесрочную перспективу.

В концепции говорится о необходимости развивать навыки профессионального суждения при квалификации, стоимостном измерении, классификации и оценке значимости (существенности) фактов хозяйственной жизни для целей бухгалтерского учета, отчетности и аудита.

Определение «профессиональное суждение», роль и значение данного понятия, порядок его применения в украинских нормативных актах по бухгалтерскому учету не закреплено. В общем смысле, исходя из того, что суждение – это мнение, а профессиональный – это соответствующий требованиям данной области, то профессиональное суждение представляет собой компетентное мнение бухгалтера, выражающее его отношение к конкретному предмету.

В определениях отечественных ученых, данных профессиональному суждению, прослеживается важность и значимость данного понятия. Так, С.А. Николаева пишет, что профессиональное суждение представляет собой обоснованное профессиональное мнение бухгалтера относительно способов квалификации и раскрытия достоверной информации о финансовом состоянии, финан-

совых результатах деятельности организации и их изменении, оформляемого в виде документа, включаемого в учетную политику организации [1, с. 5].

В понимании З.С. Туяковой и Е.В. Саталкиной под профессиональным суждением целесообразно понимать обоснованное (мотивированное), независимое суждение специалиста в области бухгалтерского учета, относительно объектов учета, способов формирования отчетности, основанное на специальных знаниях, опыте специалиста, сложившейся практике отражения хозяйственных операций в условиях неопределенности [5, с. 91].

Профессиональное суждение бухгалтера как мнение, добросовестно высказанное профессионалом о хозяйственной ситуации и полезное не только для ее описания, но и для принятия действенных управленческих решений рассматривают Я.В. Соколов и Т.О. Терентьева [3, с. 53].

Под профессиональным суждением И.А. Слободняк понимает обоснованную точку зрения специалиста, отражающую уровень его знаний, квалификации и опыт работы, которая служит основанием для принятия им субъективных решений при обстоятельствах, когда однозначно и жестко определить порядок действий этого специалиста не представляется возможным [4].

В нашем понимании, профессиональное суждение представляет собой компетентное, добросовестное мнение бухгалтера, определяющее конкретное содержание правил учета, отражаемых в учетной политике, влияющее на существенность информации в финансовой отчетности и на финансовое состояние организации.

Профессиональное суждение бухгалтера играет важную роль при формировании учетной политики, так как от ее содержания зависят показатели, отражаемые в отчетности и необходимые пользователям для принятия управленческих решений. В связи с этим бухгалтер, формируя учетную политику, отчетность и информацию о финансовом состоянии организации должен постараться учесть интересы всех пользователей. При этом профессиональное суждение должно строиться в соответствии с существующими принципами учета.

Так, И.А. Слободняк выделяет следующие принципы, на основе которых должно осуществляться формирование профессионального суждения:

- 1) системный подход;
- 2) обоснованность;
- 3) последовательность;
- 4) однозначность;
- 5) возможность технологической реализации;
- 6) приоритет содержания перед формой;
- 7) периодический контроль [4].

В работах Я.В. Соколова и Т.О. Терентьевой также выделяется ряд требований, связанных с мнением профессионального бухгалтера:

- мнение является добросовестным и обоснованным;
- связано с хозяйственной ситуацией;
- направлено на принятие управленческих решений [3, с. 53].

Выражение своего мнения профессиональным бухгалтером является наиболее сложной и проблемной стороной профессионального суждения.

В условиях рыночной экономики – это именно то, что думает бухгалтер, а не то, что за него кто-то думает. Отечественные бухгалтеры даже в непредвидимых случаях пытаются искать истинное решение ситуации в нормативных документах. Однако это один и далеко не самый главный источник данных для формирования профессионального мнения. Существует еще два: знание теории бухгалтерского учета, которое позволяет бухгалтеру расширить свое представление об анализируемой ситуации, и здравый смысл – самый простой путь, по которому должен идти настоящий специалист [3, с. 54].

Бухгалтер должен обладать умением принимать решения в ситуациях с многовариантными исходами. Делая свой выбор из допустимых нормативными актами вариантов оценки и учета фактов хозяйственной жизни, бухгалтер может существенным образом влиять на конечный финансовый результат организации.

Формирование профессионального суждения бухгалтера зависит от влияния разных факторов, таких как:

- имеющееся у бухгалтера образование;
- квалификация;
- знание законодательства Украины;

- опыт работы в определенной области;
- доступность информации,
- доступность к объектам учета;
- степень свободы принятия решений;
- сложившаяся учетная практика;
- помощь специалистов;
- имеющаяся арбитражная практика.

Выработанное бухгалтером и основанное на его убеждениях мнение должно быть достоверным и добросовестно сформулированным. Во –первых, истину в бухгалтерском учете нельзя получить, слепо выполняя предписания нормативных документов; во –вторых, достоверность учетной информации зависит только от добросовестности бухгалтера, утверждают Я.В. Соколов и Т.О. Терентьева и делают вывод, что достоверность следует рассматривать как следствие добросовестности [3, с. 55].

Формирование профессионального суждения весьма сложная и малоизученная область деятельности хозяйствующего субъекта. С целью наиболее полно раскрыть содержание профессионального суждения в учете и отчетности и механизм его реализации в современном бухгалтерском учете З.В. Задорожным предложено подразделять профессиональные суждения в зависимости:

- от срока реализации суждения;
- назначения профессионального суждения;
- области его применения;
- влияния на эффективность предпринимательской деятельности;
- категорий специалистов;
- назначения информации бухгалтерского учета;
- основания подготовки;
- способа реализации.

Профессиональное суждение касается многих вопросов, связанных с учетом и отражением в отчетности фактов хозяйственной деятельности.

При этом процесс вынесения профессионального суждения бухгалтерами во многом определяется их менталитетом [2, с. 222]. Проблема менталитета бухгалтеров – предмет дискуссий ученых разных стран. Обсуждаются вопросы влияния культуры, субкультуры, социальных ценностей на бухгалтерский учет, профессиональная этика бухгалтеров. Например, ценности бухгалтерской субкультуры оказывают влияние на некоторые аспекты бухгалтерской практики, такие как полномочия бухгалтерской системы; обязательность их применения; применяемые методы оценок; степень раскрытия информации.

Высокий уровень профессионализма свидетельствует о развитом профессиональном саморегулировании, что уменьшает необходимость государственного вмешательства. Высокий уровень единообразия ведет к уменьшению профессионального суждения и соблюдения строгости бухгалтерских правил. Уровень консерватизма бухгалтерской субкультуры может оказать влияние на применяемую систему бухгалтерских оценок, и чем выше уровень консерватизма, тем сильнее связь с традиционными методами оценок. Степень секретности, предпочитаемой в бухгалтерской субкультуре, влияет на объем раскрытой информации в финансовой отчетности, поскольку секретность минимизирует раскрытие информации.

Профессиональное бухгалтерское суждение, с одной стороны, предоставляет возможность выбора и свободу действия практикующему бухгалтеру, с другой стороны, создает проблему такого выбора, поскольку гораздо легче следовать предписаниям, чем брать на себя ответственность.

Внедрение в практику профессионального суждения бухгалтера О.В. Рожкова предлагает сделать в два этапа. Первый подготовительный этап включает два блока мероприятий:

- информационное обеспечение (создание соответствующей информационной базы для вынесения бухгалтером профессионального суждения, включая информацию о внешней среде и потоки информации о деятельности хозяйствующего субъекта);
- обучение (обучение работе с информацией о внешней среде, проведение анализа рисков, установление экономических выгод, ситуационный тренинг).

На втором этапе должны оцениваться принятые профессиональные суждения, выявляться допущенные ошибки и их причины. В случае неудовлетворительной оценки, наличия большого количества ошибок и определения причин ошибок, следует вернуться к первому этапу [2, с. 226].

По нашему мнению, в обучение следует добавить такие моменты, как кибернетические знания, исследование операций, моделирование, которые помогут более точно и обоснованно принимать решения.

В настоящее время проблема выбора значений параметров учетной политики заключается в неразвитости профессионального суждения бухгалтеров, недостаточной квалификации, отсутствии практики обоснованного выражения бухгалтером своего компетентного мнения. В условиях рыночной экономики возрастают требования к информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности, одним из главных способов обеспечения достоверной и существенной информации является профессиональное суждение бухгалтера. В связи с этим предстоит большая работа в развитии профессионального суждения у бухгалтеров с целью повышения качества учетной и отчетной информации, финансового состояния, финансовых результатов деятельности организации.

Список использованных источников:

1. Николаева С.А. Профессиональное суждение в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета / С.А. Николаева // Бухгалтер. учет. – 2013. – № 12. – С. 4–9.
2. Рожкова О.В. Финансовый учет. Теоретические основы, методологический аппарат / О.В. Рожкова. – М. : Экзамен, 2011. – 320 с.
3. Соколов Я.В. Профессиональное суждение бухгалтера / Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева // Бухгалтер. учет. – 2005. – № 12. – С. 53–57.
4. Слободняк И.А. Использование профессионального суждения при формировании учетно – аналитической информации бухгалтерской управленческой отчетности / И.А. Слободняк // Изв. Иркут. гос. эконом. акад. – 2011. – № 2. – С. 53–57.
5. Туякова З.С. Классификация профессионального суждения как современного инструментария бухгалтерского учета / З.С. Туякова, Е.В. Саталкина / Вестн. Оренбург. гос. ун –та. – 2010. – № 1(107). – С. 90–97.