

Шигун Марія Михайлівна,
*д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна*

ЧИ ПОВИННА БУТИ МЕТОДОЛОГІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НЕЗМІННОЮ?

Методологія бухгалтерського обліку об'єднує систему елементів методу, що забезпечують збір, групування, обробку та узагальнення даних про факти господарського життя. Вперше сформульовані математиком і філософом Г.В. Лейбніцем (1646-1716) методи обліку включали: а) встановлення фактів господарського життя, правильності їх документального оформлення, б) запис факту життя до бухгалтерських реєстрів, в) виконання облікових операцій. Розширена з часом ця система була доповнена відомими з кінця ХХ ст. компонентами і сьогодні становить вісім елементів методу бухгалтерського обліку, що включають оцінку, калькулювання, документування, інвентаризацію, рахунки, подвійний запис, баланс та звітність.

Періодично вченими піднімається проблема необхідності перегляду складу елементів методу бухгалтерського обліку, зокрема. проф. Голов С.Ф. застерігає, що обмеження методу вісьмома елементами є штучним, проф. П.П. Німчинов та проф. Л.В. Чижевська виводять звітність зі складу елементів методу обліку, проф. Я.В. Соколов та проф. М.С. Пушкар доповнюють методи обліку моделюванням.

Протягом останніх 30-ти років якісно нових досліджень, які би переглядали склад елементів методу бухгалтерського обліку практично не виконувалось. Враховуючи зміну економічних умов ведення діяльності, розширення запитів стейкхолдерів, посилення соціальної підзвітності бізнесу, питання недостатності облікової методології набуває актуальності та потребує окремого вивчення.

З переходом України до незалежності бухгалтерський облік у 90-х рр. ХХ ст. був переведений на міжнародні підходи, видозмінена система рахунків, структура та наповнення фінансової звітності, з'явилися групи нових об'єктів обліку, властивих ринковому типу економічних відносин (зокрема, гудвіл, інвестиційна нерухомість, складові нематеріальних активів, фінансові інвестиції, розрахунки за операціями з деривативами, відстрочені податкові активи та зобов'язання), технологічні зміни в операціях сприяли появі електронних грошей як облікових об'єктів. Нові об'єкти обліку викликали необхідність дослідження питань їх оцінки, документування, методики відображення на рахунках та в звітності.

Вагомий поштовх до перегляду компонентів облікової методології стався у зв'язку з впровадженням МСФЗ (можливість їх застосування була передбачена у основному Законі у 1999 році, обов'язкова імплементація впроваджена з 2018

року) [3, ст.12¹]. МСФЗ охопили трансформації в облікових оцінках та визнанні об'єктів, структурі звітних показників, облікових політиках та принципах.

Як наслідок, вітчизняні наукові праці початку ХХІ ст. засвідчують постійну роботу науковців над розвитком окремих складових методу, зокрема, оцінювання видозмінюється з точки зору порядку застосування справедливої вартості у вітчизняних умовах, калькулювання представляє інтерес відповідно до окремих галузей діяльності та витрат, що опосередковують специфічні продукти (роботи, послуги), документування доповнюється все новими формами первинних документів, що дозволяють краще фіксувати вихідну інформацію про господарські операції, інвентаризація як метод контролю лишається обов'язковим способом підтвердження достовірності звітних даних, рахунки та подвійний запис розширюються новими групами аналітичних рахунків для різних типів операцій суб'єктів господарювання, баланс отримує все нові примітки, а звітність переважно розвивається у напрямі появи нових управлінських форм або введення нових типів звітності, що є ініціативними для підприємств, або обов'язковими для окремих категорій.

Наступна ключова зміна в методології обліку викликана впровадженням нових типів річної звітності, що стали обов'язковими для подання окремими групами суб'єктів господарювання поряд з фінансовою звітністю у відповідь на європейську практику звітування, за якою фінансова звітність компаній [1] доповнена нефінансовим звітуванням [2]. Зокрема, згідно вимог Директиви 2014/95/ЄС нефінансовий звіт повинен подаватися великими підприємствами, які представляють інтерес для суспільства (на дату складання балансу середня кількість працюючих протягом фінансового року досягає 500 осіб) та мають включати до Звіту про управління інформацію нефінансового характеру, яка повинна розкривати особливості його функціонування, стан діяльності та її вплив у екологічному та соціальному аспектах, питання зайнятості, поваги прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом, а також інформацію щодо впровадження процесу дью-ділідженс, опису ланцюгів поставки і договорів субпідряду з метою запобігання існуючих і потенційних несприятливих наслідків [1, ст.19а; 2, ст. 1]. Нефінансова інформація повинна бути обов'язково зв'язана з показниками, поданими у річній фінансовій звітності, а також містити додаткові пояснення щодо таких сум.

Для українських підприємств новими типами обов'язкової звітності стали Звіт про управління (подається разом з фінансовою звітністю великими підприємствами, має містити нефінансову інформацію з описом екологічної та соціальної бізнес-моделей стану і перспектив розвитку діяльності) та Звіт про платежі на користь держави (для суб'єктів, які здійснюють діяльність у видобувних галузях або заготівлю деревини і при цьому становлять суспільний інтерес, обов'язковим стало розкриття інформації про рентну плату за користування надрами для видобування корисних копалин, плати за землю та екологічного податку за кожним видом платежів щодо кожної проектної діяльності) [3, ст.11 п.4; 4, ст.5-6]. Вказані звіти містять переважно нефінансові показники.

Таким чином, у звітуванні європейських та вітчизняних компаній відбувається офіційно визначене інтегрування фінансових та нефінансових даних, публічна фінансова звітність доповнюється нефінансовими звітами.

Вказані звітні новації викликають питання відповідних трансформацій у обліковій методології та принципах обліку. Зокрема, одним з ключових принципів обліку та звітності є принцип єдиного грошового вимірника, проте нефінансові показники не відповідають цьому принципу та виходять за межі облікового опрацювання. Щодо методів обробки нефінансових даних, то вони у переважній мірі використовують статистичні оцінки, аналітичні методи та прогнозування, що не є бухгалтерськими.

Разом з тим, до функцій бухгалтерів завжди входила підготовка статистичної звітності, яка поєднує фінансові та нефінансові дані. Складання статистичної звітності передбачало налагодження комунікацій між бухгалтерією та підрозділами підприємства, якими зводилися статистичні показники діяльності. Цей факт говорить про те, що практична робота бухгалтерів охоплює більше, ніж обробка суто фінансових даних. Відповідно, можна говорити про можливість поєднання в системі бухгалтерського обліку фінансових та нефінансових даних зі створенням спеціалізованих підсистем. Методи обліку в сучасних умовах звітування потребують розширення та доповнення прийомами обробки нефінансових даних для цілей створення збалансованих звітів для стейкхолдерів. В свою чергу, бухгалтерська служба підприємства має забезпечити формування не тільки фінансової звітності, але й нефінансових типів звітності.

Список використаних джерел

1. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради Європейського Союзу від 26 червня 2013 року про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти певних типів компаній, що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради та скасовує Директиву Ради 78/660/ЄЕС і 83/349/ЄЕС URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU13169>
2. Директива 2014/95/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 22 жовтня 2014 року що вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС, щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації деякими великими підприємствами і групами URL: https://msfz.ligazakon.ua/magazine_article/FZZ00125
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
4. Закон України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» від 18.09.2018р. №2545-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text>