

СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛЕРА

О.І. Лугова, к.е.н.

М.С. Каземирчик, здобувач

Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв

Професійне судження – це висновок бухгалтера про деталі визнання та оцінювання об'єкта обліку у фінансовій звітності.

Професійне судження безпосередньо пов'язане із обліковою політикою підприємства, визначення якої передбачає вибір методів, способів і процедур обліку серед наявних варіативних складових щодо певного об'єкту обліку, а за наявності неоднозначності трактувань законодавства або суперечності трактування його положень дозволяє обрати найбільш адекватний варіант застосування облікових процедур у кожній конкретній господарській ситуації.

Розглянемо основні ситуації, коли важливе професійне судження бухгалтера.

1. Вибір методу нарахування амортизації основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів. Серед передбачених п. 26 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [1] методів розрахунку амортизації бухгалтер має обирати найоптимальніші, керуючись очікуваним способом отримання економічних вигід від його використання:

1) прямолінійний метод - найбільш нейтральний, адже показники чистого прибутку (збитку) щороку зменшуються на суму амортизації рівномірно;

2) виробничий метод - повністю прив'язаний до фактичного обсягу випуску продукції на об'єктах, які амортизуються. Однак застосування методу обмежене тим, що не завжди можливо визначити виробничу потужність об'єкта протягом усього терміну його експлуатації;

3) прискорені методи нарахування амортизації (зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний) - дозволяють у перші роки експлуатації списати значну частку вартості основних засобів.

Щодо малоцінних необоротних матеріальних активів, то тут є два методи нарахування амортизації: списання на витрати 100 % вартості при введенні об'єкта в експлуатацію та по 50 % в місяцях введення та вилучення активів з експлуатації.

2. Визначення способу амортизації нематеріальних активів. За загальним правилом для вибору методу амортизації нематеріального активу ураховуються умови отримання майбутніх економічних вигід. Якщо визначити такі умови неможливо, то амортизація нараховується прямолінійним методом (п. 26 НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [2]).

3. Переоцінка необоротних активів. Як правило, переоцінку проводять, якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу (п. 16 НП(С)БО 7 «Основні засоби»). Підприємства можуть вести облік основних засобів за пріоритетною – історичною (фактичною, первісною) вартістю придбання цих об'єктів або за переоціненою вартістю. Тому навіть якщо зазначена відмінність перевищила поріг суттєвості, підприємство, не знайшовши вигід у проведенні переоцінки, може й відмовитися від неї.

4. Визначення порогу суттєвості. Як правило, за поріг суттєвості використовують такі значення: 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства або 10 %-ве відхилення залишкової вартості основних засобів від їх справедливої вартості. Однак може бути і інший критерій суттєвості. Залежно від того, зменшує чи збільшує свою вартість у часі конкретний об'єкт основних засобів, за допомогою зазначеного елемента облікової політики можна впливати на

зміну первісної вартості активів.

5. Вибір методу оцінки запасів під час вибуття згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» [3]:

1) метод середньозваженої собівартості - доцільність використання зумовлена рівномірністю списання, реальністю стану залишків запасів на балансі та вартості витрачених матеріальних цінностей. Недоліки: не приділяється увага останнім за часом цінам, а вони більш доречні в оцінці доходу та для прийняття управлінських рішень; у період підвищення цін метод призводить до того, що підприємства оголошують більший прибуток, ніж реально отримують.

2) метод ФІФО - простий у використанні та запобігає можливості маніпулювання прибутком. Залишки невикористаних матеріалів відображаються в балансі за цінами, які максимально наближені до реальної ринкової вартості.

3) метод нормативних затрат полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

6. Оцінка сільськогосподарської продукції. Підприємства мають два альтернативних методи оцінки готової продукції для первісного її визнання (п. 12 НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [4]):

1) за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані в місці продажу витрати;

2) за виробничою собівартістю згідно з НП(С)БО 16 «Витрати».

Від обраного методу оцінки продукції залежить склад витрат звітного періоду, а отже, фінансовий результат. Зокрема, у разі оцінки за справедливою вартістю доходу та витрати визнаються під час оприбуткування продукції та в подальшому на кожен звітний дату, а за виробничою собівартістю – лише в момент реалізації.

Професійне судження потрібне також під час оцінювання таких фактів, як строк корисного використання об'єкта, співвідношення правової форми та економічного змісту, тривалість процесу споживання закладених в об'єкті економічних вигід, реальність погашення сумнівної дебіторської заборгованості, можливість старіння об'єкта, імовірність звернення до судових органів щодо зобов'язань підприємства та можливий результат розглядів, у які може бути втягнуто підприємство, при юридичному обґрунтуванні інформації, відображеній в обліку і звітності. Таким чином, професійне судження є одним із аспектів при формуванні облікової політики підприємства. У сучасному бухгалтерському обліку професійне судження бухгалтера має дедалі більше значення, оскільки збільшується кількість ситуацій, у яких бухгалтер має формувати таке судження.

Література:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 Основні засоби : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 Нематеріальні активи : Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>.

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 Запаси : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 Біологічні активи: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № z1456-05 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text>