

Дутчак Р.Р.,
к. е. н., в. о. директора Навчально-наукового економічного інституту
Дутчак В.Ф.,
к.ю.н., асистент кафедри правового регулювання економіки
Державний університет економіки і технологій

ПРОБЛЕМА ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ПРИ ЗМІНІ ПІДПИСАНТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Розвиток фінансово-економічних відносин між державою та підприємством нерозривно пов'язано з фінансовою звітністю. Така звітність призначена фіксувати інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та податкові зобов'язання підприємства перед державою. Гарантії достовірності інформації у фінансовій звітності підприємства контролюється державою і регулюється шляхом встановлення відповідальності (виду та розміру) посадових осіб, які склали, підписали та оприлюднили таку звітність. Згідно норм діючого законодавства України [1, 2] підписанти фінансової звітності підприємства, за недостовірність її показників, можуть бути притягнуті до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Відповідно до абз. 2 ч. 1 ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. (далі – Закон № 996-XIV), фінансова звітність підприємства підписується керівником (власником) підприємства або уповноваженою особою у визначеному законодавством порядку та бухгалтером або особою, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства. У разі якщо бухгалтерський облік підприємства ведеться підприємством, що провадить діяльність у сфері бухгалтерського обліку або аудиторської діяльності, фінансову звітність підписують керівник підприємства або уповноважена особа, а також керівник підприємства, що провадить діяльність у сфері бухгалтерського обліку або аудиторської діяльності, або уповноважена ним особа [3]. Традиційно підписантами фінансової звітності підприємств є керівник підприємства та головний бухгалтер, які уповноважені спільно підписувати вказану звітність.

Високий рівень відповідальності за порушення достовірності фінансової звітності завжди породжує конфлікти в роботі керівника підприємства та головного бухгалтера. Особливо часто такі конфлікти виникають в ситуаціях кадрової заміни посадових осіб (підписантів) в межах звітного періоду, - коли посадова особа, яка відповідальна за достовірність даних бухгалтерського обліку звільнюється, а інша посадова особа приймає існуючі дані обліку, в тому числі з невиявленими помилками (якщо такі є), та вимушена в короткі терміни скласти та подати таку звітність. Тому проблема відповідальності за недостовірність фінансової звітності при зміні посадових осіб (підписантів) є актуальною і потребує конкретних рекомендацій для її вирішення.

Питання відповідальності у фінансовій звітності підприємства в науковій літературі представлено працями таких авторів: Грибовська Ю. М. [4], Іванчук Н. В. [5], Мельник Т.Г. [6], Ткачук Г. О. [7], Руденко О. В. [8], Усатенко О. В. [9] та інші. Головними напрямками цих досліджень стали: фінансова звітність як джерело інформації для аналізу фінансового стану підприємства; інтегрована звітність в управлінні корпоративного підприємства; види відповідальності головного бухгалтера за помилки в бухгалтерському обліку; обліковий аспект соціальної відповідальності бізнесу та інше. Проте, невирішеною частиною окресленої проблеми залишається момент передачі відповідальності за фактичний стан бухгалтерського обліку при зміні відповідальних осіб (підписантів фінансової звітності).

Пунктом 15 Наказу ГПУ «Про затвердження Інструкції з діловодства в органах прокуратури України» № 18 від 01.04.2010 р. зазначено, що підпис - це реквізит службового документа, який надає документу юридичної сили і свідчить про відповідальність особи за його зміст [10].

Абзацом 4 ч. 1 ст. 11 Закону № 996-XIV вказано, що відповідальність за своєчасне та у повному обсязі подання та оприлюднення фінансової звітності несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

Згідно із абз. 2 ч. 7 ст. 8 Закону № 996-XIV, головний бухгалтер або особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства, забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності.

Відповідно до вище наведених положень, відповідальність підписантів фінансової звітності підприємства розділяється наступним чином: головний бухгалтер – відповідає за складання фінансової звітності та достовірність її показників; керівник підприємства або його власник – відповідає за подання та оприлюднення фінансової звітності.

Найбільший ризик відповідальності за чужі помилки існує для головного бухгалтера, який приходить на посаду та вимушений (через брак часу) скласти фінансову звітність на базі тих даних бухгалтерського обліку, які створені попереднім головним бухгалтером. Значно ускладнює описану ситуацію відсутність повноцінної процедури передачі облікової справи головним бухгалтером, який звільняється. Причинами цього можуть бути фактична відсутність головного бухгалтера, його небажання комунікувати з новим головним бухгалтером, міжособистісний конфлікт з керівництвом підприємства, свідоме приховування помилок чи шахрайства та інше.

З метою вирішення заявленої проблеми керівництву підприємства необхідно встановити контрольну точку відліку у звітному періоді, яка фіксується за виконавцем (головним бухгалтером, який звільняється) конкретним переліком первинних документів, реєстрів обліку, бухгалтерських проведень, поданих звітів та помилок чи перекручень. Для цього на підприємстві рекомендовано виконати процедури за одним із наступних варіантів:

1) провести аудит фінансової звітності за період роботи підписантів, які звільняються. Звіт аудитора дозволить обґрунтовано зрозуміти власникам підприємства існуючі помилки в бухгалтерському обліку, їх потенційну небезпеку та заявити претензію відповідальним особам. Такий варіант дозволяє своєчасно виявити та усунути порушення, - що створює сприятливі і безпечні умови для початку роботи нових відповідальних осіб (підписантів). Проте, такий варіант потребує додаткових витрат і часу на проведення аудиту.

2) якщо на підприємстві відсутня можливість провести внутрішній чи зовнішній аудит (через відсутність фінансових чи технічних можливостей), то рекомендується створити внутрішню комісію та зобов'язати її провести інвентаризацію бухгалтерських документів з наступним контролем процедури прийому - передачі бухгалтерських документів між особою, яка звільняється та особою, яка приймає бухгалтерські справи.

Отже, застосування процедур передбачених першим чи другим варіантом запропонованих дій дозволить уникнути підписантам фінансової звітності відповідальності за чужі помилки чи зловживання.

Список використаних джерел:

1. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-X / Верховна Рада УРСР. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (дата звернення: 27.10.2021).
 2. Кримінальний Кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III / Верховна Рада України. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення: 27.10.2021).
 3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон від 16.07.99 р. № 996-XIV / Верховна Рада України. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14> (дата звернення: 27.10.2021).
 4. Грибовська Ю. М. Відповідальність бухгалтера: види та порядок застосування [Електронний ресурс] / Ю. М. Грибовська // Вісник Харківського національного університету сільського господарства імені Петра Василенка. - 2017. - Вип. 185. - С. 149-159. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg_2017_185_21.
 5. Іванчук Н. В. Фінансова звітність як джерело інформації для аналізу фінансового стану підприємства [Електронний ресурс] / Н. В. Іванчук // Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія: Економіка. - 2020. - № 18. - С. 57-61. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2020_18_10.
 6. Мельник Т. Г. Відповідальність посадової особи (головного бухгалтера) / Т. Г. Мельник // Вісник Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка. Економічні науки. - 2012. - Вип. 6. - С. 298-302. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vkpnuen_2012_6_78.
 7. Ткачук Г. О. Інтегрований облік та звітність в управлінні корпоративного підприємства: теоретичні аспекти запровадження та контролю [Електронний ресурс] / Г. О. Ткачук, Л. В. Іванченкова, Л. Б. Скіляр // Економіка харчової промисловості. - 2021. - Т. 13, Вип. 2. - С. 87-94. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2021_13_2_12.
 8. Руденко О. В. Соціальна відповідальність бізнесу: сутність, обліковий аспект та нефінансова звітність [Електронний ресурс] / О. В. Руденко, О. М. Кондратюк, А. С. Горєва. // Ефективна економіка. - 2020. - № 11. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_11_78.
 9. Усатенко О. В. Помилки у веденні бухгалтерського обліку: наслідки та відповідальність для головного бухгалтера [Електронний ресурс] / О. В. Усатенко. // Ефективна економіка. - 2020. - № 4. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_4_20.
- Про затвердження Інструкції з діловодства в органах прокуратури України: Наказ ГПУ № 18 від 01.04.2010 р. / Генеральна прокуратура України. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018900-10#Text> (дата звернення: 27.10.2021).