

місцевому рівні в майбутньому: вторинна переробка, надання послуг, туризм. Кожен із них потребує комплексного підходу до розробки механізму впровадження та контролю. З точки зору державного керування, на нашу думку, важливим завданням є фіксування державних та місцевих податків, їх перелік та розрахунок, посилення їх фіскального потенціалу, а визначальним фактом в побудові нової моделі управління керування принципами прозорості, відкритості та врахування думки населення, зрозумілість для громади.

Список використаних інформаційних джерел

1. Здерчук Л.В., Поляк М.М. Місцевий бюджет: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку / Л.В. Здерчук, М.М. Поляк // Молодий вчений. – 2015. – № 1 (16). – С. 88-91. – Режим доступу: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/1/21.pdf>
2. Зубріліна В.В. Сутнісно-теоретичні аспекти доходів та видатків місцевих бюджетів / В.В. Зубріліна // Економічний простір. – 2014. – № 91. – С. 94-109. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2014_91_11.
3. Фурдичко Л.Є. Децентралізація: фінансова незалежність місцевих бюджетів України / Л.Є. Фурдичко // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. – 2015. – Вип. 5. – С. 39-42. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2015_5_11.
4. Фурдичко Л.Є. Місцеві бюджети України: їх функціонування, проблеми та шляхи реформування / Л.Є. Фурдичко // Економіка та держава. – 2015. – № 1. – С. 131-136. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2015_1_34.
5. Яфінович О. Місцеві бюджети та міжбюджетні відносини: досвід європейських країн та проблеми України / О. Яфінович // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2015. – Вип. 2. – С. 92-100. – Режим доступу: http://papers.univ.kiev.ua/1/ekonomika/articles/iafinovych-local-budgets-and-inter-budget-relations-the-experience-of-europea_24562.pdf

УДК 657.01

Дерун І. А.

к. е. н.

асистент кафедри обліку та аудиту

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

м. Київ, Україна

ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА

Перехід до застосування МСФЗ спонукає до переосмислення існуючих методологічних підходів, які до цього часу застосовувалися у вітчизняній системі бухгалтерського обліку. Зокрема, стає зрозумілим, що лише законодавче регулювання бухгалтерського обліку стає недостатнім, оскільки МСФЗ за своєю природою не є нормативами, а лише переліком дорадчих

правил, які повинні полегшити роботу бухгалтерів. У цьому відношенні підвищується їх відповідальність, оскільки з'являється великий спектр господарських операцій, відображення яких у звітності вимагає професійного судження бухгалтера.

Тлумачення терміну «професійне судження» визначено у ISA 200 «Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing», згідно з яким професійне судження – це застосування необхідних навичок, знань і досвіду в контексті стандартів аудиту, бухгалтерського обліку та професійної етики при прийнятті обґрунтованих рішень щодо плану дій, які прийнятні а обставинами завдання з аудиту [1, с. 81].

У МСФЗ досить велике місце відводиться професійному судженню бухгалтера у зв'язку із високим рівнем невизначеності зовнішнього середовища та неможливістю компаній суттєво впливати на нього, однак конкретного визначення дефініції «професійного судження бухгалтера» при формуванні звітності у стандартах відсутнє. Та ж сама ситуація простежується й у вітчизняному законодавстві у сфері бухгалтерського обліку.

На сучасному етапі розвитку глобальні зрушення в економіці спричиняють перегляд методологічних основ бухгалтерського обліку, що зумовлює розширення застосування професійного судження бухгалтера. Зокрема, такими передумовами слугують:

- ✓ поява нових об'єктів бухгалтерського обліку, які не відображаються у фінансовій звітності підприємства (ділова репутація компанії, людський капітал, клієнтська база, транзакційні витрати тощо);
- ✓ необхідність перегляду усталених норм ведення бухгалтерського обліку, оскільки старі не відображають дійсного стану речей (відображення в балансі внутрішньо генерованого бренду компанії, відображення витрат на дослідження і розробки та витрат на персонал як довгострокових інвестицій компанії тощо);
- ✓ застосування професійного судження щодо суттєвості;
- ✓ застосування професійного судження при виборі оцінки об'єкта бухгалтерського обліку (використання історичної чи справедливої вартості);
- ✓ необхідність розширення інформаційної бази для задоволення інформаційних запитів зацікавлених сторін при прийнятті обґрунтованих рішень (зокрема, подання інформації у формі нефінансової звітності – корпоративний соціальний звіт, звіт про сталий розвиток, інтегрована звітність тощо) [2].

Таким чином, у підготовці достовірної, правдивої та неупередженої інформації у звітності важливу роль відіграє професійне судження бухгалтера, на основі якого формується і публікується звітність, яку використовують зацікавлені сторони при прийнятті власних управлінських рішень. Однак поява нових викликів зумовлює підвищення рівня невизначеності, а отже, й збільшення ризиків появи неякісної облікової інформації, що може суттєво

вплинути на рішення користувачів звітності. Такі невизначеності при застосуванні професійного судження бухгалтера виникають внаслідок:

- ✓ відсутності законодавчо-нормативного акту, який регулює ведення обліку відповідної господарської операції;
- ✓ наявність двох і більше альтернатив методики ведення обліку відповідного об'єкта, які визначені у законодавчо-нормативних документах;
- ✓ неможливості ідентифікації об'єкта бухгалтерського обліку через невиконання хоча б одного з критеріїв визнання активів чи зобов'язань (неможливість визначення достовірної оцінки, непевність щодо отримання майбутніх економічних вигод тощо);
- ✓ визначення рівня суттєвості щодо фінансової статті чи об'єкта обліку.

Крім того, варто зауважити, що на якість бухгалтерської інформації впливають ряд зовнішніх та внутрішніх чинників. У зв'язку з цим усі ризики системи бухгалтерського обліку підприємства пропонується класифікувати за наступними групами: ризики операційної діяльності; ризики ринку; ризики викликані іншими суб'єктами господарювання; ризики організації бухгалтерського обліку на підприємстві; ризики, пов'язані з державним регулюванням бухгалтерського обліку.

Отже, для застосування професійного судження бухгалтера необхідною умовою виступає наявність умов невизначеності чи ризику. Крім того, однією з достатніх умов застосування професійного судження бухгалтера є або відсутність прописаної норми у міжнародних чи національних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності стосовно конкретної методики ведення обліку відповідних господарських операцій, або наявність альтернативного вибору методик ведення обліку, або коли у законодавчо-нормативному акті є пряме посилання на застосування професійного судження бухгалтера. Наведені необхідні та достатні умови використання професійного судження бухгалтера є доцільним зазначити у МСФЗ та НП(С)БО.

Відсутність визначення терміну «професійного судження бухгалтера» у міжнародних та вітчизняних законодавчо-нормативних актах спонукає шукати вихід у професійних колах. Це зумовлює плюралізм думок у науковій сфері щодо тлумачення даного терміну. Зокрема, можна відлити декілька підходів до формування сутності професійного судження бухгалтера. Так, до першої групи належать ситуаційний підхід, згідно з яким сутність професійного судження бухгалтера будується на переліку ситуацій, в яких воно має застосуватись [3]. До другої групи можна віднести визначення, які будуються на основі мети, з якою здійснюється застосування професійного судження [4; 5]. Третій підхід ґрунтується на розгляді професійного судження бухгалтера як специфічного інструменту, який застосовується у сфері бухгалтерського обліку [6- 8]. Варто зазначити, що кожен із підходів має право на існування. Однак для всеохоплюючого визначення сутності професійного судження бухгалтера слід здійснювати синергетичний підхід.

Таким чином, під професійним судженням бухгалтера пропонується розуміти сформоване судження в умовах невизначеності, що базується на професійних знаннях та навичках бухгалтера, яке висувається при відсутності законодавчо-нормативного документу, який описуватиме методику обліку відповідного об'єкта обліку, наявності методичних альтернатив з його ведення або прямій вказівці на застосування такого судження при формуванні достовірної звітності, яка буде використовуватися зацікавленими сторонами для прийняття обґрунтованих рішень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг у 4-х частинах / Пер. з англ. О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньова. – Ч. 1. – Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015. – 987 с.
2. Boyko K. Disclosure of Non-Financial Information in Corporate Social Reporting as a Strategy for Improving Management Effectiveness / K. Boyko, I. Derun // *Journal of International Studies*. 2016. - №3. – P. 159–177.
3. Синиця Т. В. Необхідність та ймовірні ризики застосування професійного судження бухгалтера в обліковій практиці / Т. В. Синиця // Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету ім. С. Г. Сковороди. Економіка. – 2013. – Вип. 13. – С. 208–212.
4. Куликова Л. И. Профессиональное суждение бухгалтера как инструмент формирования финансовой отчетности: [монография] / Л. И. Куликова, А. Р. Губайдуллина. – М.: Проспект, 2015. – 128 с.
5. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: [монографія] / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2009. – 260 с.
6. Dai X. Study on Relative Problems about the Accountant Professional Judgment Ability / X. Dai // *International Journal of Economics and Finance*. – 2010. – Volume 2. – Nr. 3. – P. 72–75.
7. Стафиевская М. В. Бухгалтерский учет рисков в коммерческих организациях / М. В. Стафиевская // *Международный бухгалтерский учет*. – 2014. – № 35 (329). – С. 16–29.
8. Юхименко-Назарчук І. А. Особливості застосування професійного судження бухгалтера в умовах формування облікової політики підприємства: інституційний аспект / І. А. Юхименко-Назарчук // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. – 2014. – Вип. 2 (29). – С. 195–206.