

РОЗДІЛ 8. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

ВПЛИВ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА
НА ЯКІСТЬ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВАINFLUENCE OF PROFESSIONAL JUDGEMENT OF ACCOUNTANT
ON QUALITY OF FINANCIAL REPORTING OF THE ENTERPRISE

У статті проаналізовано міжнародну та вітчизняну нормативну базу щодо визначення поняття «професійне судження». Сформульовано узагальнене визначення поняття «професійне судження». Розглянуто передумови, що спричиняють розширення застосування професійного судження бухгалтера. Обґрунтовано значення бухгалтера у складанні фінансової звітності як важливого чинника, що безпосередньо впливає на якість фінансової звітності підприємства. Досліджено головні загрози, що впливають на недотримання етичних норм бухгалтером, та запропоновано заходи щодо запобігання неправильному використанню професійного судження бухгалтером.

Ключові слова: професійне судження, бухгалтер, якість фінансової звітності, міжнародні стандарти, економічні злочини.

В статье проанализирована международная и отечественная нормативная база относительно определения понятия «профессиональное суждение». Сформулировано обобщенное определение понятия «профессиональное суждение». Рассмотрены предпосылки, которые вызывают расширение применения профессионального суждения бухгалтера. Обосновано значение бухгалтера при составлении финансовой

отчетности как важного фактора, который непосредственно влияет на качество финансовой отчетности предприятия. Изучены главные угрозы, влияющие на несоблюдение этических норм бухгалтером, и предложены меры по предотвращению неправильного использования профессионального суждения бухгалтером.

Ключевые слова: профессиональное суждение, бухгалтер, качество финансовой отчетности, международные стандарты, экономические преступления.

The article analyses the international and domestic regulatory framework regarding the definition of «professional judgment». Formulated a generalized definition of «professional judgment». Pre-conditions that cause expansion of application of the professional judgement of accountant are considered. The value of accountant is reasonable at the stowage of the financial reporting as an important factor that directly influences on quality of the financial reporting of enterprise. Studied the main threats affecting the non-ethical practice is an accountant and proposed measures to prevent the misuse of professional judgment accountant.

Key words: professional judgment, accounting, financial reporting, international standards, economic crimes.

УДК 657.1

Гуріна Н.В.

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку

Університет державної фіскальної служби України

Блищик Л.В.

студентка

Університет державної фіскальної служби України

Постановка проблеми. Протягом останніх років в Україні відбувається реформування системи бухгалтерського обліку, що спричинено змінами в економічній системі та інтеграційними процесами до Європейського Союзу. Все це зумовлює перехід до єдиних світових стандартів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які б дали змогу усунути економічні та торговельні бар'єри, сприяти надходженню іноземних інвестицій, вийти на світові ринки капіталу та формувати конкурентоспроможне ринкове середовище.

Перехід до застосування міжнародних стандартів спонукає до перегляду методологічних підходів, які були раніше у вітчизняній системі бухгалтерського обліку. До того ж МСФЗ за своєю природою не є нормативами, а лише переліком дорадчих правил, які повинні полегшити роботу бухгалтерів. У зв'язку з цим підвищується відповідальність бухгалтера, оскільки з'являється великий спектр господарських операцій, відображення яких у звітності вимагає професійного судження.

Також змінюються вимоги до облікової інформації, з'являється потреба у підвищенні якості

фінансової звітності, що складає бухгалтер. Фінансова звітність є ключовим інформаційним ресурсом, що впливає на прийняття управлінських рішень. Тому одним із напрямів підвищення якості фінансової звітності повинно бути дослідження питань, що стосуються професійного судження та професійної етики бухгалтера під час виконання своїх обов'язків.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Певні проблемні аспекти питань якості фінансової звітності піднімалися у вітчизняній і зарубіжній літературі. Зокрема, С.Л. Безручук досліджувала якість фінансової звітності через призму професійної етики бухгалтера. І.М. Вигівська, М.І. Скрипник, О.О. Григорєвська вивчали поняття достовірності фінансової звітності та фактори впливу на неї. К. Бойко та І. Дерун розкрили значення звітності для прийняття ефективних управлінських рішень. Проте проблема визначення професійного судження в Україні малодосліджена, найяскравішими представниками цього напряму є В.С. Лень та В.А. Нехай, які дослідили зміст цього поняття.

Постановка завдання. Мета статті – ідентифікувати сутність поняття професійного судження

бухгалтера та визначити його вплив на якість фінансової звітності підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Натепер немає чіткого визначення поняття професійного судження бухгалтера в нормативних документах як на міжнародному рівні, так і в Україні. Науковці також не мають узгодженої думки з цього питання. Тому пропонуємо спочатку розглянути сутність такого поняття, як «судження».

У широкому розумінні судження – це форма мислення, в якій засобами ствердження або заперечення розкриваються зв'язки між предметами та їх ознаками, взаємозв'язки або відносини між процесами (явищами) і факторами, які впливають на їхню поведінку. Судження висловлює наше розуміння про наявність чи відсутність у предметів, явищ або процесів певних ознак, властивостей і взаємозв'язків. За допомогою суджень ми охоплюємо реальну дійсність в найрізноманітніших її проявах [1, с. 22].

Таким чином, судження слід розглядати як форму мислення, яка відображає відношення між обсягами наших знань і загальнолюдськими поняттями (професійними поняттями) – сумісні вони чи ні, а якщо сумісні, то в якій формі сумісності перебувають – тотожності, перехресні або підпорядкування. У разі адекватного відображення об'єктивної реальності судження є істинними, якщо ні – помилковими. Перевіркою істинності змісту суджень займаються відповідні науки, до предметної сфери яких належать процеси і явища того чи іншого судження.

Визначення поняття «професійне судження бухгалтера» окремими дослідниками свідчать про відсутність єдиного підходу вчених. Різні автори його визначають як: думку; можливість висловлювати свою думку; зважене рішення; сукупність формальних і неформальних правил; погляд бухгалтера; висновок; здатність приймати рішення; засіб облікової політики; інструмент регулювання бухгалтерського обліку; ідентифікацію бухгалтером фактів господарського життя за відсутності конкретних нормативних вказівок в умовах невизначеності; результат мислення бухгалтера; судження, висловлене в умовах невизначеності, тощо. [1, с. 25–26].

Також на необхідність застосування професійного судження бухгалтера вказується в окремих документах міжнародного характеру (табл. 1).

З наведеної у таблиці 1 інформації можна дійти висновку, що в МСБО професійне судження бухгалтера розглядається в аспекті облікової політики та подання фінансової звітності, а в Кодексі етики професійних бухгалтерів – виходить за ці межі, включаючи зокрема питання міжособистісних відносин у професійному середовищі. Проте лише в міжнародних стандартах, що стосуються аудиту, наведено чітке визначення поняття «професійне судження».

В українському законодавстві, що стосується бухгалтерського обліку, взагалі відсутнє поняття професійного судження, тому, виходячи з інформації, наведеної в міжнародних нормативних документах, можна визначити, що професійне судження бухгалтера – це застосування необхідних навичок, знань та досвіду в контексті вимог міжнародних стандартів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, управлінського обліку та професійної етики під час прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що стосуються виконання основних завдань обліку та спрямовані на складання достовірної фінансової звітності. Результатом професійного судження бухгалтера є прийняття відповідного управлінського рішення.

Окрім цього, В.С. Лень та В.А. Нехай вважають, що судження матиме юридичний характер, якщо його результат буде оформлений бухгалтерським документом [1, с. 27–28].

Виділяють основні передумови перегляду методологічних основ бухгалтерського обліку, що спричиняють розширення застосування професійного судження бухгалтера, а саме:

1) виникнення нових об'єктів бухгалтерського обліку, що не відображаються у фінансовій звітності (наприклад, людський капітал, ділова репутація підприємства, клієнтська база);

2) потреба у перегляді усталених норм ведення бухгалтерського обліку, тому що вони не відображають дійсний стан речей (наприклад, відображення витрат на дослідження і розробки та витрат на персонал як довгострокових інвестицій компанії);

3) використання професійного судження щодо суттєвості;

4) використання професійного судження під час вибору оцінки об'єкта бухгалтерського обліку;

5) розширення інформаційної бази для задоволення потреб користувачів, для прийняття обґрунтованих управлінських рішень [7].

Тобто для підготовки достовірної, правдивої та неупередженої інформації у звітності важливу роль відіграє професійне судження бухгалтера, на основі якого складається звітність. Проте в умовах розширення меж ринку підвищується рівень невизначеності, а отже, відбувається збільшення ризиків появи неякісної облікової інформації, що впливає на прийняття управлінських рішень.

Сучасний бухгалтер є представником конкретної професійної групи, яка має соціальне значення, оскільки інформація, що отримана з бухгалтерського обліку і відображена у фінансовій звітності, фактично є єдиним джерелом інформації про підприємство для зацікавлених осіб. Крім того, фінансова звітність підприємства має також важливе значення для цілей оподаткування. Саме тому інформація, наведена у фінансовій звітності,

Інформація про бухгалтерське судження в нормативних документах

№	Назва документа	Інформація
1	2	3
1	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	<p><i>Пункт 122.</i> Разом зі своїми суттєвими обліковими політиками або іншими примітками суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію про судження, не враховуючи тих, що пов'язані з оцінками, що їх застосовував управлінський персонал у процесі застосування облікових політик суб'єкта господарювання та які мають найсуттєвіший вплив на суми, визнані у фінансовій звітності.</p> <p><i>Пункт 123.</i> Застосовуючи облікові політики суб'єкта господарювання, управлінський персонал формує різні професійні судження (що не обмежуються попередніми оцінками), які можуть суттєво вплинути на суми, визнані у фінансовій звітності. Наприклад, управлінський персонал формує професійні судження при визначенні таких питань:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) [вилучено] б) у який момент по суті всі значні ризики та винагороди від володіння фінансовими активами та активами, що надаються в оренду, передаються іншим суб'єктам господарювання; та в) чи є певні продажі товарів, по суті, угодами про фінансування, і, відповідно, не спричиняють виникнення доходу. <p><i>Пункт 124.</i> Розкриття деякої інформації відповідно до параграфу 122 вимагається іншими МСФЗ. Наприклад, МСФЗ 12 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання» вимагає від суб'єкта господарювання розкривати судження, сформовані ним при визначенні того, чи контролює він іншого суб'єкта господарювання. Коли важко класифікувати нерухомість, МСБО 40 «Інвестицій на нерухомість» вимагає розкривати інформацію про критерії, розроблені суб'єктом господарювання з метою розрізнити інвестиційну нерухомість від нерухомості, зайнятої власником, та від нерухомості, утримуваної для продажу в ході звичайної діяльності, коли класифікувати нерухомість складно.</p>
2	МСБОДС 1 «Подання фінансових звітів»	<p><i>Пункт 42.</i> У разі відсутності конкретного Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору, управлінський персонал застосовує своє судження, розробляючи облікову політику, яка дає користувачам фінансових звітів суб'єкта господарювання найкориснішу інформацію. Під час судження управлінський персонал бере до уваги:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) вимоги та рекомендації Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору, що стосуються подібних чи пов'язаних питань; б) визначення, критерії визнання та оцінки для активів, зобов'язань, доходу і витрат, наведені в інших публікаціях Комітету державного сектору Міжнародної федерації бухгалтерів; в) публікації інших органів, які встановлюють стандарти, і практику, прийняту в приватному чи державному секторі в тому і лише в тому обсязі, у якому вони відповідають пункту а) цього параграфу. Наприклад, публікації Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), включаючи «Концептуальну основу складання та подання фінансових звітів», Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та тлумачення, опубліковані Постійним комітетом КМСБО з тлумачень.
3	МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»	<p><i>Пункт 10.</i> Якщо немає МСФЗ, який конкретно застосовується до операції, іншої події або умов, управлінський персонал має застосовувати судження під час розроблення та застосування облікової політики, щоб інформація була:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) доречною для потреб користувачів з прийняття економічних рішень; та б) достовірною, в тому значенні, що фінансова звітність: <ul style="list-style-type: none"> I) подає достовірно фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання; II) відображає економічну сутність операцій, інших подій або умов, а не лише юридичну форму; III) є нейтральною, тобто вільною від упереджень; IV) є об'єктивною; V) є повною в усіх суттєвих аспектах. <p><i>Пункт 11.</i> Під час формування судження, згаданого в параграфі 10, управлінський персонал має посилатися на прийнятність наведених далі джерел та враховувати їх у низхідному порядку:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) вимоги в МСФЗ, у яких ідеться про подібні та пов'язані з ними питання; б) визначення, критерії визнання та концепції оцінки активів, зобов'язань, доходу та витрат у Концептуальній основі. <p><i>Пункт 12.</i> Під формуванні судження, згаданого в параграфі 10, управлінський персонал має враховувати найостанніші положення інших органів, що розробляють та затверджують стандарти, які застосовують подібну концептуальну основу для розроблення стандартів, іншу професійну літературу з обліку та прийняті галузеві практики, тією мірою, якою вони не суперечать джерелам у параграфі 11.</p>

1	2	3
4	Кодекс етики професійних бухгалтерів	<p><i>Пункт 1.2.</i> Професійні бухгалтери виконують багато різних функцій і повинні демонструвати свою об'єктивність за різних обставин. Професійні бухгалтери-практики виконують завдання щодо надання впевненості, а також надають консультаційні послуги з оподаткування та інших питань у сфері управління. Інші професійні бухгалтери складають фінансові звіти як підлеглі працівники, надають послуги з внутрішнього аудиту та обіймають посади, пов'язані з управлінням фінансами в промисловості, торгівлі, державному секторі та в галузі освіти. Вони також проводять навчання і підвищення кваліфікації тих, хто прагне стати професійним бухгалтером. Незалежно від послуг і посад, професійні бухгалтери повинні захищати добросовісність своїх професійних послуг та дотримуватись об'єктивності у своїх судженнях.</p> <p><i>Пункт 1.3.</i> Професійні бухгалтери не повинні приймати (або пропонувати) подарунки чи розваги, які очевидно могли би сприйматись як такі, що завдають значного і неналежного впливу на їхнє професійне судження або на професійне судження осіб, із якими вони мають справу. У різних країнах існують різні уявлення про те, що вважається надмірним подарунком (чи пропозицією про розваги), але професійним бухгалтерам слід уникати обставин, які могли б зашкодити їхній професійній репутації.</p> <p><i>Пункт 4.9.</i> Якщо професійний бухгалтер визначив, що конфіденційну інформацію можна розкрити, тоді йому слід розглянути такі важливі моменти: чи відомі та обґрунтовані всі відповідні факти (тією мірою, якою це можливо); якщо існують необґрунтовані факти або думки, слід використовувати професійне судження для того, щоб визначити, який тип інформації слід розкрити (якщо її взагалі варто розкривати).</p> <p><i>Пункт 13.14.</i> У разі запиту про висловлення думки професійного бухгалтера, який не є теперішнім бухгалтером, щодо застосування стандартів чи принципів бухгалтерського обліку, аудиту, звітності або інших стандартів чи принципів до конкретних обставин або операцій професійний бухгалтер повинен усвідомлювати можливість того, що така думка створює неналежний тиск на судження та об'єктивність бухгалтера. Думка, надана без усіх відповідних фактів, може завдати труднощів наступному бухгалтерові, якщо вона містить сумніви або якщо наступний бухгалтер призначається компанією. У зв'язку з цим професійний бухгалтер повинен прагнути звести до мінімуму ризик неналежних рекомендацій шляхом забезпечення собі доступу до всієї відповідної інформації. Коли за описаних вище обставин надходить прохання висловити думку, треба повідомити теперішнього бухгалтера. Важливо, щоб теперішній бухгалтер (з дозволу клієнта) надав бухгалтеру-наступникові всю відповідну запитувану інформацію про клієнта. З дозволу клієнта бухгалтер наступник повинен також надавати копію заключного висновку теперішньому бухгалтерові. Якщо клієнт не погоджується на такі контакти, то, як правило, завдання не слід виконувати.</p> <p><i>Пункт 16.1.</i> Професійному бухгалтерові (зокрема тому, який керує іншими бухгалтерами) слід надавати належне значення формуванню й дотриманню власних суджень зі спірних бухгалтерських питань, а також професійно підходити до розбіжностей у думках.</p>
5	Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (1 частина)	<p>Професійне судження (Professional judgment) – застосування необхідних навичок, знань і досвіду в контексті вимог стандартів аудиту, бухгалтерського обліку та професійної етики при прийнятті обґрунтованих рішень щодо плану дій, які є прийнятними за обставин завдання з аудиту.</p> <p>Професійне судження (в контексті МСЗНВ 3000 (переглянутий) (Professional judgment (in the context of ISAE 3000 (Revised))) – застосування необхідних навичок, знань і досвіду в контексті вимог стандартів з надання впевненості та професійної етики під час прийняття обґрунтованих рішень щодо плану дій, які є прийнятними за обставин відповідного завдання.</p> <p>Професійне судження (в контексті МСЗО 2400 (переглянутий) (Professional judgment (in the context of ISRE 2400 (Revised))) – застосування необхідних навичок, знань і досвіду в контексті вимог стандартів з надання впевненості, бухгалтерського обліку та професійної етики під час прийняття обґрунтованих рішень щодо плану дій, які є прийнятними за обставин завдання з огляду.</p>

Джерело: створено автором на основі [2; 3; 4; 5; 6]

повинна бути якісною та достовірною [9, с. 223]. Звітність складається завдяки обробці економічно релевантної інформації відповідно до норм та принципів законодавства, тому передбачається, що вона є достовірною, повною та неупередженою, тобто оцінюється як якісна [8, с. 4].

Проте останнім часом спостерігається зростання економічної злочинності. Ця негативна тенденція властива як Україні, так і іншим краї-

нам світу. З цього приводу Аудиторська компанія «Price Waterhouse Coopers» майже щороку проводить всесвітнє дослідження економічних злочинів та шахрайства (рис. 1).

Як ми бачимо, всі види економічних злочинів зросли протягом двох років, і лише незаконне привласнення майна зменшилося. Але найгірше те, що 36% випадків шахрайства були скоєні третьою стороною (у світі – 40%), а 56% випадків шахрай-

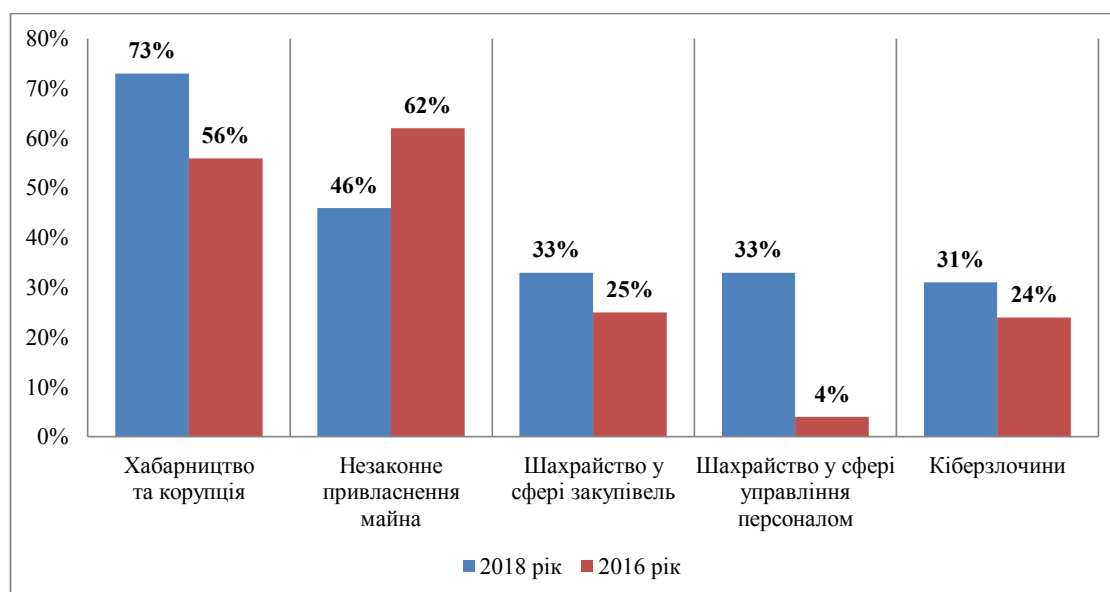


Рис. 1. Топ-5 видів економічних злочинів та/або шахрайства в Україні

Джерело: створено автором на основі [10]

ства були скоєні співробітниками організації (у світі – 52%). Тобто загроза серед працівників значно більша, ніж від третіх сторін, а якщо цим співробітником є бухгалтер чи головний бухгалтер, то наслідки для підприємства можуть бути катастрофічними. Насамперед підприємство несе фінансові втрати, окрім цього, від економічних злочинів та шахрайства найбільше страждає репутація/бренд, відносини з бізнес-партнерами та взаємодія з регуляторами.

58% українських організацій відмітили погіршення професійної етики та поведінки працівників внаслідок найбільш суттєвих випадків шахрайства. Внаслідок цього організації в Україні скорочують свої інвестиції в розвиток етики. Частка українських респондентів, які відповіли, що мають офіційну програму професійної етики, зменшилася з 75% у 2016 р. до 59% у 2018 р. [10].

Тому для запобігання шахрайству серед бухгалтерів необхідно знати умови, що визначають вплив на особу, тобто її так зване «етичне обличчя», з метою визначення відповідних дій для запобігання шахрайству.

Науковці виділяють такі основні чинники впливу на етику бухгалтера, від якої безпосередньо і залежить його професійне судження: послаблення державного регулювання; втрата консенсусу в суспільстві щодо переважаючого набору етичних стандартів; зниження впливу культури; погіршення стану освіти; життєві інтереси; прагнення, інтелектуальні здібності та професійні навички; риси характеру; система цінностей та рівень культури тощо [8, с. 4].

Кодекс етики професійних бухгалтерів визначає головні загрози, що приводять до недотримання

етичних норм бухгалтерами, такі як: загроза власної оцінки та інтересу; загроза захисту; загроза особистих стосунків; загроза тиску [5].

Як ми бачимо, однією із загроз можна вважати зловживання професійним судженням бухгалтера. Якщо така ситуація виникає на підприємстві, то необхідно розробити правила, які сприятимуть зменшенню необхідності застосування професійного судження та контролю щодо послідовного застосування обраної облікової політики, що приведе до покращення якості фінансової звітності.

Окрім цього, викривлення у фінансовій звітності можуть бути здійснені несвідомо, через незрозумілість або незнання статей чинного законодавства, теорії бухгалтерського обліку бухгалтером чи неефективну організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Тому надійність фінансової звітності, яка складається згідно з вимогами законодавства та з урахуванням професійного судження, багато в чому залежить від рівня кваліфікації бухгалтерського персоналу. Отже, дотримання етичних принципів та рівень кваліфікації бухгалтера впливає на якість фінансової звітності підприємства.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Міжнародні стандарти встановлюють загальні принципи формування показників звітності. Усі ситуації не можна викласти в стандартах, саме цим і зумовлено застосування професійного бухгалтерського судження під час складання фінансової звітності.

У вітчизняній практиці немає такого поняття, як «професійне судження бухгалтера». Проте ми сформулювали власне визначення на основі міжнародних нормативних документів, тож професійне судження бухгалтера – це застосування

необхідних навичок, знань та досвіду в контексті вимог міжнародних стандартів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, управлінського обліку та професійної етики під час прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що стосуються виконання основних завдань обліку та спрямованих на складання достовірної фінансової звітності.

Для застосування професійного судження бухгалтера необхідною умовою виступає наявність умов невизначеності чи ризику, 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 законодавчому акті є пряме посилання на застосування професійного судження бухгалтера.

Професійне судження бухгалтера може привести як до покращення якості фінансової звітності, якщо бухгалтер має високий рівень кваліфікації, діє згідно з нормами законодавства та етичними принципами, так і до зниження якості фінансової звітності, якщо бухгалтер за допомогою застосування професійного судження вдається до викривлення інформації та шахрайства. З метою запобігання негативним наслідкам неправильного використання професійного судження ми пропонуємо здійснити такі заходи:

1) конкретизувати визначення поняття «професійне судження» та випадки, коли його доцільно використовувати;

2) розробити відповідний документ, де бухгалтер буде зазначати своє власне професійне судження щодо конкретної операції чи події;

3) збільшити вплив етичних принципів на професійну діяльність облікового персоналу;

4) підвищити якість освіти у сфері професії бухгалтера шляхом вивчення правових, етичних і моральних норм поведінки бухгалтерів;

5) на підприємстві чітко визначити в обліковій політиці вимоги щодо рівня кваліфікації облікового персоналу, якості організації облікової роботи.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Лень В.С. Професійне судження бухгалтера: визначення поняття та зміст/ В.С. Лень, В.А. Нехай // Облік і фінанси. 2016. № 3. С. 21–30. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_3_5
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». / Міністерство фінансів України / URL: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IAS%2001_ukr_2016.pdf
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 1 «Подання фінансових звітів». / Міністерство фінансів України / URL: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IAS%2001_ukr_2016.pdf

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». / Міністерство фінансів України/ URL: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IAS%2008_ukr_2016.pdf

5. Кодекс етики професійних бухгалтерів. / Міністерство фінансів України/ URL: [195.78.68.18/minfin/document/81073/D6.pdf](https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IAS%2008_ukr_2016.pdf)

6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. / Аудиторська палата України / URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf

7. 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. URL: http://www.jois.eu/files/9_3_Boyko_Derun.pdf

8. Безручук С.Л. Якість фінансової звітності через призму професійної етики бухгалтера / С.Л. Безручук // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія :Економічні науки. 2017. № 4. С. 3–8. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2017_4_3

9. Занько Б.М. Визначення фінансового результату від продажу цінних паперів для цілей оподаткування прибутку підприємств / Б.М. Занько // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). 2014. № 1. С. 221–226.

10. PwC Україна. Всесвітнє дослідження економічних злочинів та шахрайства 2018 року: результати опитування українських організацій. –/ PwC Україна. URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/survey/2018/pwc-gecs-2018-ukr.pdf>

REFERENCES:

1. Len V.S. Profesiine sudzhennia bukhhaltera: vyznachennia poniattia ta zmist/ V.S. Len, V.A. Nekhai // Oblik i finansy. 2016. № 3. S. 21–30. Rezhym dostupu: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_3_5
2. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 1 «Podannia finansovoi zvitnosti». [Elektronnyi resurs] / Ministerstvo finansiv Ukrainy/ Rezhym dostupu: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IAS%2001_ukr_2016.pdf
3. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskohoobliku derzhavnoho sektoru 1 «Podannia finansovykhzvityv». [Elektronnyi resurs] / Ministerstvo finansiv Ukrainy/ – Rezhym dostupu: [195.78.68.18/minfin/document/81047/1a.pdf](https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IAS%2001_ukr_2016.pdf)
4. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 8 «Oblikovi polityky, zminy v oblikovykh otsinkakh ta pomylyky». [Elektronnyi resurs] / Ministerstvo finansiv Ukrainy/ Rezhym dostupu: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IAS%2008_ukr_2016.pdf
5. Kodeks etyky profesiinykh bukhhalteriv. [Elektronnyi resurs] / Ministerstvo finansiv Ukrainy/ Rezhym dostupu: [195.78.68.18/minfin/document/81073/D6.pdf](https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IAS%2008_ukr_2016.pdf)
6. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh. [Elektronnyi resurs] / Audytorska palata Ukrainy/ – Rezhym dostupu: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf

7. 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. Rezhym dostupu: http://www.jois.eu/files/9_3_Boyko_Derun.pdf

8. Bezruchuk S.L. Yakist finansovoi zvitnosti cherez pryzmu profesiinoi etyky bukhhaltera / S.L. Bezruchuk // *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Seriya :Ekonomichni nauky*. 2017. № 4. S. 3–8. Rezhym dostupu: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2017_4_3

9. Zanko B. M. Vyznachennia finansovoho rezultatu vid prodazhu tsinnykh paperiv dlia tsilei opodatkovannia prybutku pidpriemstv / B. M. Zanko // *Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy (ekonomika, pravo)*. 2014. № 1. S. 221–226.

10. PwC Ukraina. Vsesvitnie doslidzhennia ekonomichnykh zlochyniv ta shakhraistva 2018 roku: rezultaty opytuvannia ukrainskykh orhanizatsii. [Elektronnyi resurs] / PwC Ukraina Rezhym dostupu: <https://www.pwc.com/ua/uk/survey/2018/pwc-gecs-2018-ukr.pdf>

Hurina N.V.

Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer at Department of Accounting,
University of State Fiscal Service of Ukraine

Blyshchik L.V.

Graduate Student,
Educational-Scientific Institute of Accounting, Analysis and Audit,
University of State Fiscal Service of Ukraine

INFLUENCE OF PROFESSIONAL JUDGEMENT OF ACCOUNTANT ON QUALITY OF FINANCIAL REPORTING OF THE ENTERPRISE

There is the reform of the accounting system in Ukraine that is caused by changes in the economic system and the integration processes in the European Union. All this makes the transition to unified international standards of accounting and financial reporting. International standards by their nature are not regulations but only a list of advisory rules, which should facilitate the work of accountants. In connection with this, the responsibility of the accountant increased, because there is a wide range of economic operations reflected in the financial statements that require professional judgment.

Today, there is no clear definition of the concept of professional judgment of accountant in the normative documents as at the international level and in Ukraine. Scientists also do not have a consensus on this issue.

In the Ukrainian legislation regarding accounting in general, no notion of professional judgment exist, therefore, on the basis of information given in international legal instruments, it is possible to determine that the professional judgment of the accountant is the application of the necessary skills, knowledge, and experience in the context of international standards of accounting and financial reporting, management accounting and professional ethics in making sound management decisions concerning the implementation of the basic tasks of accounting and the preparation of reliable financial statements.

Also, requirements for accounting information change, a requirement appears in the upgrading of the financial reporting that an accountant folds. For the preparation of reliable, true, and unbiased information in accounting, an important role is played by professional judgment of accountant, on the basis of which there is an accounting.

One of the major threats that result in a failure to observe the ethic norms of accountants, there is an abuse of professional judgment of an accountant. With the aim of prevention of negative consequences of the wrong use of professional judgment, we suggest to carry out such measures:

- 1) to specify determination of concept "professional judgment" and cases when it is expedient to use;
- 2) to work out a corresponding document, where an accountant will mark own professional judgement in relation to a concrete operation or event;
- 3) to increase the influence of ethical principles on the professional activity of registration personnel;
- 4) to improve education in the sphere of the profession of an accountant by the study of legal, ethical and moral codes of conduct of accountants;
- 5) at an enterprise, to clearly define requirements in registration politics in relation to the level of qualification of registration personnel, quality of organization of registration work.

Thus, the professional judgment of an accountant can lead to improvement and deterioration in the quality of financial reporting. The most important time to take measures to prevent the negative consequences of the use of professional judgment.