

призму актуарної звітності, яка нівелює агентські протиріччя між власниками бізнесу (акціонерами) та менеджерами вищих ланок управління, що сприятиме ефективній відбудові аграрного сектору та забезпеченню продовольчої безпеки України.

Інформаційні джерела:

1. ДТЕК DAVOS'2022. URL. <https://dtek.com/davos/>.
2. Шор К. Повоєнне відновлення агросектору має стати зеленим // AgroPortal. 2022. URL. <https://agroportal.ua/blogs/povoyenne-vidnovlennya-agrosektoru-maye-stati-zelenim>

УДК 657.1

Т.Г. Маренич, д-р екон. наук, проф. (*ДБТУ, Харків*)

НЕОБХІДНІСТЬ ІДЕНТИФІКАЦІЇ ПОНЯТТЯ «ПРОФЕСІЙНЕ СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА»

Динамічні зміни у середовищі функціонування суб'єктів господарювання зумовлюють ризикові ситуації в їх діяльності. Тому менеджери підприємств повинні постійно контролювати та своєчасно впливати на хід фінансово-виробничих процесів з метою усунення наслідків дії негативних факторів, що забезпечується даними бухгалтерського обліку. Саме в системі бухгалтерського обліку формується достовірна інформація, необхідна для прийняття оптимальних рішень. На підставі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов'язані складати фінансову звітність. При цьому бухгалтерський облік та фінансова звітність мають ґрунтуватися на принципах, визначених законодавчими актами. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів [1]. Проте останні події в економічному житті суб'єктів господарювання суттєво вплинули на здатність їх уповноважених осіб забезпечити на належному рівні організацію бухгалтерського обліку та фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій за встановленими вимогами.

Важливою складовою організації бухгалтерського обліку на кожному підприємстві є його облікова політика, що розкриває прийняті суб'єктом господарювання принципи, методи і процедури, які використовуються для ведення бухгалтерського обліку, складання і

подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один варіант, а також попередні оцінки з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами. Як свідчить практика, облікова політика визначає не тільки методи і принципи, а й підстави, домовленості, правила і практики, які застосовуються при складанні та поданні фінансової звітності [2, с. 63]. При цьому бухгалтер може у своїй роботі стикатися з проблемними питаннями, які прямо не регламентуються нормами облікового законодавства. У таких умовах значно зростають роль та значення професійного судження бухгалтера, яке ґрунтується на відповідній кваліфікації виконавців, отриманих знаннях, власних уміннях, навичках, практичному досвіді та альтернативній інформації.

Варто констатувати, що управлінський персонал вітчизняних підприємств вже накопичив певний досвід при формуванні професійної думки з облікових питань за звичайних умов господарювання. Проте останні події та обставини в бізнес-середовищі актуалізують проблему професійного судження бухгалтера. Зокрема, воєнні дії та економічні наслідки війни можуть вплинути на бухгалтерський облік та звітність підприємств. Наприклад, має бути розкрита у фінансовій звітності така інформація: вплив на персонал компанії та витрати, пов'язані з виплатами персоналу; призупинення чи перерви в діяльності через порушення ланцюга поставок, припинення операцій, втрату виробничих потужностей чи комерційних об'єктів, обмеження пересування та порушення логістики; пошкодження або знищення майна; арешт чи експропріація активів на потреби держави після 31 грудня 2021 р.; обмеження доступу до грошових коштів та еквівалентів або обмеження грошових операцій; знецінення фінансових та нефінансових активів (з урахуванням подій та інформації після дати звітності); невиконання умов договорів через форс-мажорні обставини, несприятливі зміни умов договорів, порушення умов кредитних договорів, неможливість своєчасно погашати кредиторську заборгованість та затримки погашення дебіторської заборгованості; значне зменшення обсягів продажів, прибутків, грошових потоків від операційної діяльності; нестабільність та значні зміни цін на інструменти капіталу, боргові цінні папери, цін на сировину, обмінних курсів іноземної валюти та/або процентних ставок після 31 грудня 2021 року, що суттєво вплине на оцінку активів та зобов'язань, доходів та витрат протягом наступних 12 місяців; оголошення про плани припинення діяльності або вибуття основних активів; інші обставини, що суттєво впливають на діяльність [3]. Звичайно, вплив війни на бізнес буде залежати від

конкретних обставин суб'єкта господарювання, який зобов'язаний розкрити у примітках до фінансової звітності інформацію щодо потенційного впливу на наступний звітний період. Вплив наслідків воєнних дій потрібно регулярно переглядати, оскільки подальший розвиток, тривалість та вплив війни неможливо передбачити.

Така поточна економічна нестабільність та невизначеність у діяльності підприємств може посилити суб'єктивність та невизначеність вимірювання певних операцій та їх оцінки в обліку. Тому для формування належної професійної думки бухгалтерам при складанні фінансової звітності необхідно застосовувати обґрунтовані суттєві підстави, припущення, методи і домовленості, які є взаємно сумісними.

Мельничук І.І. та Лопатовська О.О. стверджують, що особливо актуальним є застосування такого судження в умовах невизначеності, коли: 1) наявні альтернативні варіанти застосування методик обліку окремих об'єктів; 2) відсутні прописані схеми застосування методів визнання, оцінки, обліку окремих об'єктів; 3) застосування одного з методів впливає на низку інших об'єктів [4, с. 139]. Вони вважають, що сформувати достатнє професійне судження можливо, дотримуючись низки принципів: постійність вдосконалення, логічність, аргументованість, достовірність, повнота [4, с. 140].

Деякі вчені пов'язують професійне судження бухгалтера з обґрунтуванням справедливої вартості окремих об'єктів обліку [5, с. 95]. Але, на нашу думку, сфера його застосування набагато ширша.

Під час складання фінансової звітності підприємства повинні розглянути вплив війни на безперервність діяльності та за можливості провести аналіз чутливості кількох можливих сценаріїв, щоб визначити, чи існує суттєва невизначеність щодо здатності компанії продовжувати діяльність на безперервній основі. Це може потребувати додаткового розкриття інформації у фінансовій звітності [6].

За деяких обставин (воєнні дії, карантинні заходи, економічні санкції тощо) може виникнути необхідність проаналізувати доцільність складання звітності на основі принципу безперервності діяльності. Для цього підприємство повинно розглянути всю доступну інформацію про вплив цих подій на майбутню діяльність принаймні протягом не менше 12 місяців з дати звітності або після дати підписання фінансової звітності. Цю оцінку безперервності діяльності слід постійно оновлювати до дати затвердження фінансової звітності.

Крім впливу на безперервність діяльності підприємства мають переглянути всі сфери бухгалтерського обліку, які знаходяться під впливом невизначеності суджень та оцінок, зокрема це: бухгалтерські

оцінки; оцінки справедливої вартості; зменшення корисності активів; оцінка очікуваних кредитних збитків; облік хеджування; вплив на контрактні угоди та обтяжливі контракти; інші вимоги до розкриття фінансової звітності [6].

При формуванні професійного судження необхідно повністю дотримуватися вимог стандартів бухгалтерського обліку (МСФЗ або НП(С)БО) стосовно розгляду подій після звітного періоду та оцінки безперервності діяльності.

Незважаючи на особливе значення професійного судження, у чинній вітчизняній нормативно-правовій базі з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності відсутнє трактування поняття «професійне судження бухгалтера», проте його застосування є необхідним за наявності регламентації облікових процедур та правил, встановлених національними або міжнародними стандартами обліку і звітності. Професійне судження повинно застосовуватися в процесі розробки облікової політики, при внесенні до неї змін з урахуванням всіх факторів, які здатні вплинути на відповідний висновок управлінців. Доречним в нормативно-правових актах з бухгалтерського обліку є закріплення чіткого набору принципів і правил, які призначені для формування професійного судження.

Інформаційні джерела:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Станом на 10.08.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 25.09.2022).

2. Маренич Т. Г. Облік і звітність за міжнародними стандартами: Підручник для здобувачів ступеня вищої освіти закл. вищ. освіти. Харків: КП «Міська друкарня», 2021. 623 с.

3. Інформаційний лист Аудиторської палати України від 06.05.2022 р. «Розгляд аудитором безперервності діяльності під час аудиту фінансової звітності». URL: <https://document.vobu.ua/doc/12710> (дата звернення: 25.09.2022).

4. Мельничук, І. І., & Лопатовська, О. О. (2021). Професійне судження бухгалтера в умовах невизначеності. Економічний простір, (168), 138-141. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/870> (дата звернення: 25.09.2022).

5. Гнилицька Л. В. Інформаційне забезпечення ризиками підприємницької діяльності: обліковий аспект. Економічні інновації. 2014. Вип. 57. С. 88-100. URL: https://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/7849/ecinn_2014_57_12.pdf?sequence=1&isAllowed=y (дата звернення: 25.09.2022).

6. Інформаційний лист ради аудиторської палати України щодо впливу військової агресії російської федерації на фінансову звітність та аудиторські звіти. URL: <https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2022/03/ІНФОРМАЦІЙНИЙ-ЛИСТ-АПУ.pdf> (дата звернення: 25.09.2022).