

К.І. Редченко, д-р. екон. наук, проф. (*ЛТЕУ, Львів*)

О.І. Станкевич, асп. (*ЛТЕУ, Львів*)

ПРОФЕСІЙНЕ СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА: СУЧАСНА ЕВОЛЮЦІЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Професійне судження бухгалтера та різноманітні чинники, які можуть на нього впливати, протягом років залишаються важливою темою наукових досліджень. Бухгалтерський облік, який на початку ХХІ ст. розвивається як інтегрована соціо-технічна, економіко-правова та інформаційна діяльність, все частіше використовує професійне судження для прийняття рішень та підготовки фінансової звітності. У цьому контексті важливість професійного судження підкреслюють численні зарубіжні та вітчизняні дослідники з обліку і аудиту (Т. С. Допнік, С. О. Ніколаєва, К. Ноубз, К. Патель, О. А. Пятов, С. П. Роув, Я. В. Соколов, Л. З. Шнейдман). Крім того, сучасні стандарти бухгалтерського обліку часто оперують такими поняттями, як «імовірність» чи «більш імовірно, ніж ...», що вимагає від професійних бухгалтерів широко застосовувати інтерпретації та судження [1, 2]. Професійне судження також тісно пов'язане з вимірюванням і визнанням. Зокрема, в тих країнах, де національна модель бухгалтерського обліку приділяє багато уваги визначенню справедливої вартості активів, професійне судження бухгалтера застосовується частіше і має відносно більшу вагу, ніж в країнах, які тяжіють до історичної собівартості та сповідують обліковий «консерватизм».

Зростання складності економічних процесів, в яких практикує бухгалтер бере участь, прямо впливає на характер його професійних суджень. В індустріальну епоху судження бухгалтера були, переважно, аналітичними (за термінологією Іммануїла Канта), тобто такими, коли дослідник, застосовуючи логічний аналіз, практично не виходив за межі предмету дослідження. В умовах сучасного постіндустріального суспільства та розвитку інновацій більшого значення набувають синтетичні професійні судження, для висловлення яких професіонал повинен виходити за межі предмету дослідження і звертатися до зовнішньої щодо цього предмету інформації. Більше того, суб'єктність професійного судження все частіше змінюється з індивідуальної на колективну, коли судження є продуктом спільних зусиль групи осіб, професійної спільноти чи певної організації.

Такий підхід до висловлення професійних суджень є

характерним не лише для сфери бухгалтерського обліку та аудиту. Модель постіндустріального суспільства, що базується на економіці знань, потребує високого ступеня самостійності і незалежності рішень у найрізноманітніших сферах людської діяльності. Як зауважує А. Бхиде, індустрія високих технологій, як і динамічна економіка в цілому, неможлива без незалежної, самостійної думки та суджень, які враховують особливості ситуації [3, с. 44-45].

У сфері бухгалтерського обліку професійні судження можуть належати до різних рівнів створення інформаційної цінності для користувачів. Першим рівнем є рівень облікової політики та підготовки фінансової звітності; другий рівень стосується аудиту та іншого надання впевненості; третій – рівень професійного нагляду та державного регулювання.

Зокрема, застосування професійного судження при підготовці фінансової звітності може охоплювати такі питання:

- вибір стандарту обліку, яким потрібно керуватися;
- використання відповідного стандарту;
- дії у випадках, коли вирішення проблеми згідно стандарту неможливе (або немає відповідного стандарту для ситуації, що розглядається);
- подання, класифікація та розкриття інформації у фінансовій звітності;
- визначення та грошова оцінка показників, які повинні бути включені у фінансову звітність;
- достатність обґрунтування тверджень фінансової звітності.

Професійні судження у сфері аудиту стосуються як питань оцінки застосування МСФЗ (чи інших стандартів обліку) особами, відповідальними за підготовку фінансової звітності, так і виконання безпосередньо аудиторської роботи. Зокрема, предметна сфера професійних суджень в аудиті охоплює такі теми, як прийняття завдання, суттєвість, аудиторська вибірка, планування аудиторських процедур, оцінка виявлених викривлень, обґрунтування аудиторського висновку тощо.

Професійні судження на рівні нагляду і регулювання охоплюють ті параметри підготовки фінансової звітності та проведення її незалежної оцінки (аудиту), які прямо не визначені законодавством і нормативною базою. При цьому діапазон професійних суджень на кожному з названих вище рівнів з кожним роком стає все ширшим, а рішення, які приймаються на їх основі, – більш складними і комплексними.

Це пояснюється тим, що світова економіка, а разом з нею і

бухгалтерський облік, поступово лібералізуються і відходять від прескриптивної концепції регулювання. Сучасна облікова діяльність чим далі, тим більше визначається принципами, а не правилами, а за цих умов основою для прийняття управлінських рішень є, насамперед, професійні судження фахівців, їх здатність мислити, аналізувати та робити обґрунтований вибір в умовах невизначеності.

Література:

1. Patel C. A comparative study of professional accountants' judgments / C. Patel. – Amsterdam; Oxford: Elsevier, 2006. – Vol. 15. – 220 p.
2. Chand P. The Influence of Culture on Judgments of Accountants in Fiji / P. Chand, M. White // Australian Accounting Review. – 2006. – Vol. 16 (38). – P. 82-88.
3. Bhide A. The Big Idea: The Judgment Deficit / A. Bhide // Harvard Business Review. – 2010. – Vol. 88. – September. – P. 44-53.

Н.М. Савченко, канд екон. наук, доц. (*ЖНАЕУ, Житомир*)

Р.О. Савченко, канд. екон. наук, доц. (*ЖНАЕУ, Житомир*)

ОЦІНКА СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО КОНТРОЛЮ

Оцінка системи управлінського контролю забезпечує об'єктивний, справедливий та точний вимір ефективності діяльності суб'єкта господарювання протягом певного періоду на основі використання інноваційних методів та процедур за для досягнення поставленої мети. Ця оцінка є професійним судженням суб'єктів управлінського контролю і полягає у виникненні можливості регулювання економічних цілей та поведінки адміністративного персоналу всіх рівнів управління шляхом використання системи оцінювання. Оцінка системи управлінського контролю сприяє чіткому окресленню його цілей, а не лише цілей системи управління, до тих пір поки стратегічні та поточні цілі суб'єкта господарювання не будуть досягнуті.

Як засіб впливу на систему управління, оцінка системи управлінського контролю включає в себе: елементи стратегічного планування, встановлення критеріїв оцінки (відбір критеріїв оцінки, встановлення стандарту критерію та методики розрахунку критеріїв),