

30.11.1999 р. № 291. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. **5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»** [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. **6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»** [Електронний ресурс] : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (станом на 10.01.2012 р.) – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. **7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»** : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. **8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів** : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. **9. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств** : затв. Наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. **10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41) Сільське господарство** [Електронний ресурс] : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 01.01.2012 р. – Режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_027.

УДК 657

Н. В. Гудзь, канд. екон. наук, доцент, доц. кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль, Україна

ДОЦІЛЬНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА В РЕАЛІЯХ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Ключові слова: професійне судження бухгалтера, Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), облікова політика.

У світовій практиці бухгалтерського обліку поняття «професійне судження» не нове і є одним із основних принципів МСФЗ. Тлумачення терміна «професійне судження» визначено в 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 під час прийняття обґрунтованих рішень щодо вжитих дій, які відповідають поточним обставинам [1].

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 «професійне судження бухгалтера» при формуванні звітності у стандартах відсутнє. Та ж сама ситуація простежується й у вітчизняному законодавстві у сфері бухгалтерського обліку.

Певний час термін «професійний бухгалтер» був синонімом терміна «аудитор». Проте згодом було визнано, що бухгалтери, які відповідали ознакам високого рівня знань, навичок та етики, професійного досвіду та які були членами професійних бухгалтерських організацій, що брали на себе відповідальність за постійне підвищення кваліфікації та етичну поведінку під час виконання їхніми членами професійних обов'язків, почали успішно реалізовувати свою компетентність не лише в аудиті, а й працюючи фінансовими директорами, головними бухгалтерами тощо. МФБ констатувала цей факт у словнику Кодексу професійної етики, адресуючи його особам, які працюють у бізнесі, державному секторі, освіті та в інших документах.

Сьогодні термін «професійний бухгалтер» наводиться у Міжнародних стандартах аудиту, Міжнародних стандартах освіти, Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку в державному секторі. На думку МФБ, він стосується усіх, для кого написані Міжнародні стандарти та хто повинен їх застосовувати. МФБ розглядає універсальне тлумачення цього терміна як гарантію успішного використання усіх розроблених стандартів незалежно від національних, законодавчих та галузевих особливостей.

Отже, професійний бухгалтер – це особа, яка завдяки формальній освіті та практичному досвіду є експертом у сфері бухгалтерського обліку, що демонструє і підтримує компетентність, відповідає Кодексу професійної етики, дотримується високих професійних стандартів і діяльність якої регулюється через професійну організацію бухгалтерів або інший механізм регулювання. Професійні бухгалтери в межах професії відрізняються один від одного компетентністю, відповідальністю та послугами, що надаються.

Поява професійного судження бухгалтера зумовлена введенням у вітчизняний облік МСФЗ, і сьогодні ця категорія все ще є досить новою і не досить зрозумілою. Однак вона має своє визначення, зміст та сферу застосування у практичній діяльності підприємств. За допомогою правильно сформульованого професійного судження бухгалтер має можливість ефективно організувати бухгалтерський облік, зокрема сформулювати облікову політику підприємства, надати якісну інформацію для прийняття управлінських рішень, а також сформувати достовірну фінансову звітність підприємства.

Реформування національної системи бухгалтерського обліку в Україні викликало необхідність теоретичного та методичного обґрунтування застосування принципів та стандартів бухгалтерського обліку. Орієнтація національного бухгалтерського законодавства на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ (IAS/IFRS)) зумовила перехід від суцільної регламентації облікового процесу, що передбачала застосування інструкцій на основі деталізованих правил, до варіантного наповнення сучасних нормативних документів.

Виступаючи абстрактним поняттям, професійне судження знаходить документальне відображення на рівні підприємства у Положенні (наказі) про облікову політику.

Оскільки облікова політика сьогодні залишається одним із найпотужніших способів впливу на думку користувачів звітності про фінансове становище фірми, таке твердження також можна екстраполювати і на професійне судження бухгалтера, як один із окремих випадків реалізації облікової політики.

У процесі професійного судження бухгалтера особлива увага має бути приділена аналізу цілей, на досягнення яких воно спрямоване.

На сучасному етапі національні П(С)БО (НП(С)БО 1, П(С)БО 7-32) передбачають існування альтернативних варіантів реалізації облікової політики підприємств через здійснення професійного судження. Основними з них є:

- вартісна межа для зарахування необоротних активів до малоцінних необоротних;
- періодичність зарахування дооцінки основних засобів до нерозподіленого прибутку;
- строк корисного використання основних засобів, нематеріальних активів;
- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів;
- методи оцінки вибуття запасів;
- метод визначення резерву сумнівних боргів;
- методи відображення фінансових інвестицій на дату балансу;
- метод оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг;
- методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом;
- методи оцінки активів чи зобов'язань в операціях пов'язаних сторін; визначення вартості залишку незавершеного виробництва і готової продукції (для суб'єктів малого підприємництва);
- метод оцінки справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції при первісному визнанні за відсутності активного ринку;
- метод оцінки інвестиційної нерухомості тощо.

О. М. Петрук за належністю до звітних періодів, щодо яких формуються професійні судження, умовно поділяє їх на дві групи:

1) професійні судження стосовно інтерпретації майбутніх фактів господарської діяльності, виникнення яких з досить високим ступенем достовірності передбачається, виходячи зі знання фактів попередніх звітних періодів або іншої інформації;

2) професійні судження щодо фактів господарської діяльності, що виникають у поточному звітному періоді [2, с. 160].

У першому випадку професійне судження трансформується в облікову політику, що затверджується на початку року; у другому – або як зміна, або як доповнення до облікової політики протягом року.

Від того, як бухгалтер буде трактувати факти господарського життя, залежать фінансові показники звітності, які визначають стан підприємства і результати його діяльності, а це певною мірою впливає на реакцію зовнішніх зацікавлених користувачів. У цьому випадку говорять про те, що бухгалтер повинен уміти формувати і використовувати у практичних цілях обґрунтоване професійне судження.

Список використаних джерел: 1. *Міжнародні стандарти фінансової звітності* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_010. 2. *Петрук О. М.* Професійне судження в системі регламентації бухгалтерського обліку / О. М. Петрук // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ, 2004. – № 2 (28). – С. 158–166.

УДК 657.1

Л. Б. Іванова, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування і аудиту

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ БОРЖНИКА: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Ключові слова: бухгалтерський облік, дебіторська заборгованість, визнання, принцип нарахування, ймовірність погашення, антикризове управління, банкрутство.

Гармонізація вітчизняного законодавства з європейським є важливим напрямком розвитку державності України, зокрема це стосується сфери бухгалтерського обліку, що пов'язано з імплементацією положень Директиви 2013/34/ЄС від 26 червня 2013 року «Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти певних типів компаній» [1]. Одним з ґрунтовних критеріїв змін є прозорість фінансової звітності, що є надзвичайно актуальним для системи антикризового управління боржника, показники якої входять до методології визначення рейтингу Doing Business.

Бухгалтерський облік та аналіз відповідно до цілей та завдань антикризового управління загалом має бути органічно вбудованим у систему управління зобов'язальних відносин зокрема – дебіторською та кредиторською заборгованостями боржника, які, крім обліково-аналітичних питань, включають організаційні заходи, спрямовані на процес погашення боргів. У цьому зв'язку, застосовуючи методологічні засади бухгалтерського обліку, маємо враховувати зацікавленість сторін антикризових заходів у певній інформації, особливості нормативного забезпечення процедур банкрутства та їх соціальну спрямованість.

Бухгалтерський облік процесів у зобов'язальних відносинах суб'єктів господарювання реального сектору економіки розглянуті у працях М. І. Бондаря, Ф. Ф. Бутинця, М. Добія, С. Ф. Голова, З. В. Гуцайлюка, О. М. Кияшко, В. М. Костюченко, Л. В. Нападовської, Г. В. Нашкерської, Л. Г. Ловінської, Н. М. Малюги, А. А. Мазаракі, С. І. Маслової, І. В. Орлова, А. М. Поддєрьогіна Я. В. Соколова, В. В. Сопка, Ш. Сандера, М. Г. Чумаченка, А. П. Шаповалової та роботах інших видатних науковців, де досліджені різноманітні аспекти визначення, оцінки, погашення боргів. Питанням бухгалтерського обліку у процедурах антикризових заходів, зокрема банкрутства, присвячені наукові праці О. О. Галенко, Ф. Ф. Бутинця, О. М. Глушук, Г. В. Булкот, питанням фінансового менеджменту в умовах неспроможності – праці І. О. Бланка, О. О. Терещенка. Проблеми визнання безнадійної та сумнівної заборгованості були розглянуті у працях автора цієї статті. Складність системи антикризового управління, зміни у нормативно-правовому забезпеченні бухгалтерського обліку, потребують подальшого дослідження окремих об'єктів обліку, зокрема актуальними питаннями залишаються питання бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості.

Погашення дебіторської заборгованості є одним з джерел відновлення стійкого фінансового стану, можливості зменшення боргових зобов'язань кредиторам. Проблемні питання формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську та кредиторську заборгованість та їх розкриття у фінансовій звітності боржника пов'язані з питаннями на рівні методології бухгалтерського обліку та окремими питаннями під впливом обмежень інституту неспроможності.