
UDC 657.1

JEL classification: M41

DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.089>

Оксана КУНДРЯ-ВИСОЦЬКА,

кандидат економічних наук, професор,
професор кафедри облікових технологій та оподаткування,
Львівський національний університет імені Івана Франка,
Проспект Свободи, 18, м. Львів, 79008, Україна,
e-mail: kundrya-vysotska@ukr.net
ORCID ID: 0000-0001-9760-9266

Ірина ВАГНЕР,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри облікових технологій та оподаткування,
Львівський національний університет імені Івана Франка,
Проспект Свободи, 18, м. Львів, 79008, Україна,
e-mail: vim280707@meta.ua
ORCID ID: 0000-0003-4928-4772

Ірина ДЕМКО,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри облікових технологій та оподаткування,
Львівський національний університет імені Івана Франка,
Проспект Свободи, 18, м. Львів, 79008, Україна
e-mail: iruna.demko@ukr.net;
ORCID ID: 0000-0002-2186-1876

ЕКСТРАПОЛЯЦІЯ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ В ОБЛІКОВІЙ СИСТЕМІ: ЗНАЧЕННЯ ТА ВПЛИВ НА РОЗВИТОК

Кундря-Висоцька О., Вагнер І., Демко І. Екстраполяція професійного судження в обліковій системі: значення та вплив на розвиток. *Вісник економіки*. 2023. № 2. С. 89–102. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.089>

Kundrya-Vysotska, O., Wagner, I., Demko, I. (2023). Ekstrapoliatsiia profesiinoho sudzhennia v oblikovii systemi: znachennia ta vplyv na rozvytok [Extrapolation of professional judgment in the accounting system: significance and impact on development]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 2, 89–102. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.089>

Анотація

Вступ. У процесі прийняття важливих управлінських рішень визначальним є професійне судження саме фахівця з обліку. *Новизна такого об'єкта, як професійне*

© Оксана Кундря-Висоцька, Ірина Вагнер, Ірина Демко, 2023.

судження фахівця з обліку, потребує дослідження на предмет тенденційних змін, результативності, ризиків його екстраполяції, що мають вплив на розвиток бізнесу загалом, системи бухгалтерського обліку, зокрема самої бухгалтерської професії.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні критеріїв та передумов застосування на практиці професійного судження фахівця з обліку та його результативності у контексті екстраполяції в обліковій системі, у господарській діяльності суб'єкта господарювання, у розвитку облікового фаху.

Методи. У процесі дослідження передумов застосування професійного судження бухгалтера використовувалися загальнонаукові методичні прийоми, зокрема індукції та дедукції. Структурно-логічний та семантичний аналіз – для уточнення ризиків, пов'язаних з реалізацією професійного судження, а також можливого негативного впливу на практику прийняття таких рішень. Групування та класифікації – для обґрунтування критеріїв результативної інформації за результатами професійного судження фахівця з обліку.

Інформаційну базу дослідження становлять праці вітчизняних і зарубіжних учених з питань необхідності, передумов та результатів екстраполяції професійного судження, матеріали міжнародних науково-практичних конференцій, результати особистого досвіду та спостережень.

Результати. Окреслено умови застосування професійного судження бухгалтера. Охарактеризовано наукову площину формування професійного судження, що передбачає серйозну підготовку фахівця за сучасними міжнародними підходами на основі міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів, який є моделлю для розробки національних етично-професійних рекомендацій. Проаналізовано результати екстраполяції професійного судження в обліковій системі, у господарській діяльності суб'єкта господарювання та у розвитку бухгалтерського фаху.

Проаналізовано ризики, пов'язані з реалізацією професійного судження, а також можливий негативний вплив на практику прийняття таких рішень, на основі чого визначено необхідність подальших напрацювань, в основі яких превалює логічний ряд між принципами, стандартами бухгалтерського обліку і звітності, чинним нормативно-методичним регулюванням обліку та фінансової звітності в Україні і професійним судженням фахівців з обліку.

Перспективи. Подальші наукові дослідження доцільно проводити у напрямку розширення науково-методичної площини напрацювань щодо результативності екстраполяції професійних суджень.

Ключові слова: професійне судження, облікова система, фахівець з обліку, екстраполяція професійного судження.

Формули: 0, **рис.:** 4, **табл.:** 2, **бібл.:** 12.

Oksana KUNDRYA-VYSOTSKA,
PhD (Economics), Professor,
Professor, Department Accounting Technology and Taxation,
Lviv Ivan Franko National University,

18 Svoboda Avenue, 79008, Lviv, Ukraine,
e-mail: kundrya-vysotska@ukr.net
ORCID ID: 0000-0001-9760-9266

Iryna VAGNER,

PhD (Economics), Associate Professor,
Associate Professor, Department Accounting Technology and Taxation,
Lviv Ivan Franko National University,
18 Svoboda Avenue, 79008, Lviv, Ukraine,
e-mail: vim280707@meta.ua
ORCID ID: 0000-0003-4928-4772

Iryna DEMKO,

PhD (Economics), Associate Professor,
Associate Professor, Department Accounting Technology and Taxation,
Lviv Ivan Franko National University,
18 Svoboda Avenue, 79008, Lviv, Ukraine,
e-mail: iruna.demko@ukr.net
ORCID ID: 0000-0002-2186-1876

EXTRAPOLATION OF PROFESSIONAL JUDGMENT IN THE ACCOUNTING SYSTEM: SIGNIFICANCE AND IMPACT ON DEVELOPMENT

Annotation

Introduction. *In the process of making important management decisions, the professional judgment of the accounting specialist is decisive. The novelty of such an object as the professional judgment of an accounting specialist requires research for trend changes, effectiveness, risks of its extrapolation, which have an impact on the development of the accounting system, business, and the accounting profession itself.*

The purpose of the study is to examine the criteria and prerequisites for the practical application of the professional judgment of an accounting specialist and its effectiveness in the context of extrapolation in the accounting system, in the economic activity of the economic entity, in the development of the accounting profession.

Methods. *In the process of researching the prerequisites for applying the accountant's professional judgment, general scientific methodological techniques were used, in particular induction and deduction. Structural-logical and semantic analysis - to clarify the risks associated with the implementation of professional judgment, as well as the possible negative impact on the practice of making such decisions. Grouping and classification - to justify the criteria of effective information based on the professional judgment of an accounting specialist.*

The information base of the research consists of the works of domestic and foreign scientists on the issues of necessity, prerequisites and results of extrapolation of professional judgment, materials of international scientific and practical conferences, results of personal experience and observations.

Results. *The conditions of application of the accountant's professional judgment are outlined. The scientific plane of forming professional judgment is characterized, which involves serious training of a specialist according to modern international approaches based on the international code of ethics of professional accountants, which is a model for the development of national ethical and professional recommendations. The results of the extrapolation of professional judgment in the accounting system, in the economic activity of the business entity, and in the development of the accounting profession are analyzed.*

The risks associated with the implementation of professional judgment are analyzed, as well as the possible negative impact on the practice of making such decisions, on the basis of which the need for further development is outlined, based on which a logical sequence prevails between the principles, standards of accounting and reporting, and the current regulatory and methodological regulation accounting and financial reporting in Ukraine and the professional judgment of accounting specialists.

Perspectives. *It is expedient to carry out further scientific research in the direction of expanding the scientific and methodical plane of studies regarding the effectiveness of the extrapolation of professional judgments.*

Keywords: *professional judgment, accounting system, accounting specialist, extrapolation of professional judgment.*

Formulas: 0, fig.: 4, tab.: 2, bibl.: 12.

JEL classification: M41.

Актуальність теми та постановка проблеми. У ХХІ ст. облікова система та бухгалтерська професія зазнали суттєвих змін, що відбувалися та відбуваються тенденційно під впливом об'єктивних та суб'єктивних обставин. На сьогодні, статусність облікової професії змінилася. Йдеться про те, що переважно не роботодавець обирає собі бухгалтера, а фаховий бухгалтер обирає собі місце праці. Відповідно такий фахівець стає провідним менеджером компанії та бере участь у прийнятті важливих управлінських рішень. До рішень фахівця з обліку особливо прислухаються, оскільки у своїй «професійній логіці» бухгалтер передусім керується як стандартами фінансової звітності та бухгалтерського обліку, умовами податкового кодексу, так і основами господарського та трудового законодавства, іншими нормативними документами, дотичними до діяльності конкретного підприємства. Отож, у процесі прийняття важливих управлінських рішень визначальним є професійне судження саме бухгалтера. Відповідно, у результаті приймаються управлінські рішення, що коригують стратегію підприємства, оптимізують фінанси, тощо, тобто професійне судження фахівця з обліку екстраполює результати.

Під впливом міжнародних стандартів у нашому бізнесі таке поняття, як професійне судження, доволі нове, у зв'язку з чим необхідно вивчити як передумови застосування у практиці, так і результативність його застосування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Застосування професійного судження – доволі нова проблема для обґрунтування, яку досліджували такі зарубіжні вчені, як Дж. Блейк, Е.Демінг, Метьюс, Е. Оліверас, Дж. Скіннер, М. Фішер. З вітчизняних науковців місце професії бухгалтера в загальноінформаційному середовищі вивчали Ф. Бутинець, С. Голов, В. Жук, Г. Кірейцев, Б. Мельничук, О. Разборська, Р. Романів,

Т. Сторожук, Л. Чижевська, І. Юхименко-Назарук та ін. Водночас новизна об'єкта дослідження потенційно потребує обґрунтування на предмет тенденційних змін, результативності, ризиків екстраполяції професійного судження, що впливають на розвиток як облікової системи, бізнесу, так і самої облікової професії.

Мета статті полягає у визначенні критеріїв та передумов застосування на практиці професійного судження фахівця з обліку та його результативності у контексті екстраполяції в обліковій системі, у господарській діяльності суб'єкта господарювання, у розвитку облікового фаху.

Виклад основного матеріалу дослідження. На практиці склались два протилежні між собою підходи до статусу професії бухгалтера. У першому випадку, на нашу думку, переважно вищий менеджмент відводить бухгалтеру на підприємстві роль технічного рахівника, який пост-фактум, відображає результати та процес діяльності у відповідних документах, реєстрах, звітності. У цьому випадку від бухгалтера нічого не залежить у контексті розвитку підприємства. У другому випадку бухгалтер є в команді вищого менеджменту компанії, чия думка та професійне судження враховують у процесі прийняття важливих управлінських рішень. Більше того, «облікове професійне судження» має визначальний характер, оскільки, окрім фінансово-економічної привабливості, базується, винятково на нормативно-інструктивній основі. Безумовно, все залежить від фаховості, обізнаності та принциповості фахівця з обліку.

Отож, можна стверджувати, що основу конкурентоспроможної моделі бізнесу формує облікове бачення, яке базується на професійному судженні фахівців, оскільки саме методологія функціонування облікової системи дозволяє зрозуміти сутність економічних процесів, економічних показників, причинно-наслідкових зв'язків зсередини на етапі їх формування, що, дає змогу комплексно сприймати всю систему господарювання як на мікро-, так і макрорівнях. Тобто «розвиток бізнесу та облікової системи є взаємообумовленими, формуючи «на виході» методологічну конструкцію, яка може бути як ефективною, так і «не дуже ефективною» [1, с. 285]. Зрозуміло, що кінцевий ефект багато в чому залежить від результатів екстраполяції професійного судження саме фахівців з обліку.

Варто обґрунтувати важливість професійного судження саме бухгалтера, головного бухгалтера. Як відомо, в обліковій роботі переважають правила, норми, стандарти, дотримуючись яких, фахівці проводять та узагальнюють усі господарські операції та процеси, продукуючи результативну інформацію. Проте динаміка та багатоаспектність розвитку господарської діяльності, форс-мажорні обставини та інші чинники «виводять за рамки єдиних методологічних засад» деякі операції, які необхідно проводити. У таких випадках бухгалтер має зробити своє професійне судження щодо вирішення такого завдання, залишившись у межах облікової політики підприємства. Водночас пропонується виходити із позицій «професійного судження» бухгалтера, однак саме визначення цього поняття та його співвідношення з обліковою політикою відсутнє у вітчизняних нормативних документах [2, с. 43].

Доречно зауважити, що у національній системі обліку поняття «професійне судження» як бухгалтера, так і аудитора є новітніми. Зрозумілою є історія його появи і апробації з початком функціонування ринкових важелів управління. Натомість бухгалтерський облік соціалістичної парадигми із заданими правилами виключав будь-

які професійні висновки апіорі. Якщо вести мову про світовий досвід, то професійне судження в обліку виникло у зв'язку з бажанням працювати поза нав'язаними нормативами, передусім а англomовних країнах, де в теорію і практику запроваджено професійне судження бухгалтера на основі накопиченого досвіду судових процесів та рішень, пов'язаних з економічними питаннями [3].

Погоджуємось з думкою І. А. Юхименко-Назарук щодо визначення поняття професійного судження [4, с. 197; 5, с. 186]: «професійне судження бухгалтера – це засіб усунення методологічної невизначеності шляхом здійснення вибору на основі знань та досвіду бухгалтера, що має бути об'єктивним та неупередженим, задовольняти інтереси власників підприємства через надання достовірної та повної інформації про стан і результати діяльності підприємства зацікавленим користувачам».

Умови застосування професійного судження бухгалтера визначено МСБО. Так, відповідно до п. 7 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових політках та помилки»: якщо немає МСФЗ, який конкретно застосовується до операції, іншої події або умови, управлінський персонал має застосовувати судження як під час розробки, так і в процесі застосування облікової політики [6]. Допускаючи реалізацію такого судження, стандарт обумовлює важливі критерії до інформації, отриманої у результаті його екстраполяції (рис. 1).

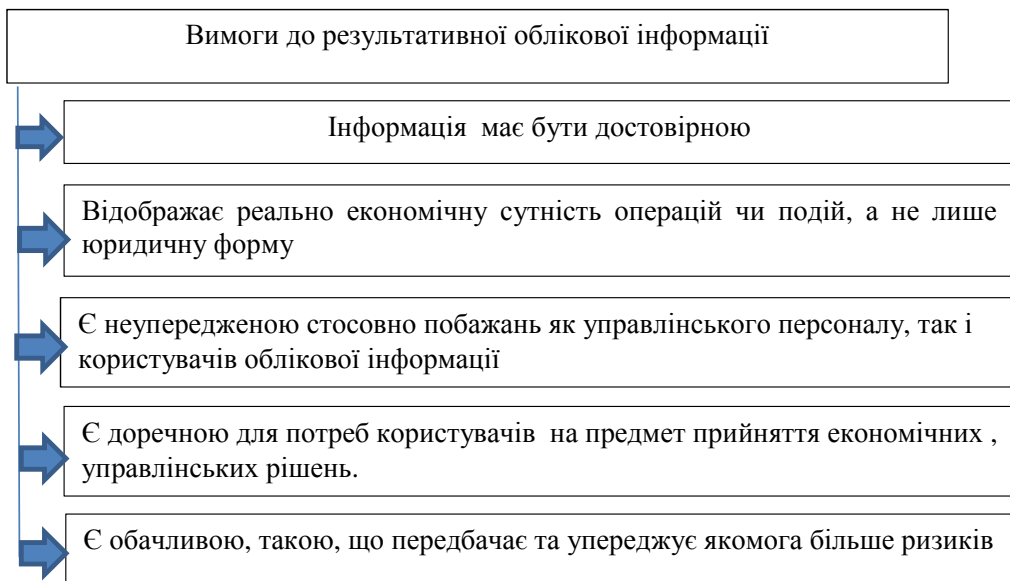


Рис. 1. Критерії результативної інформації за результатами професійного судження фахівця з обліку

Джерело: сформовано на основі 6.

Критерії облікової інформації, наведені вище, актуальні завжди у бухгалтерському обліку, вони визначаються принципами відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», згідно з МСФЗ.

Важливо зазначити, що вітчизняні нормативні акти не містять чіткого визначення категорії професійного судження бухгалтера, проте припускають необхідність його використання в процесі їх застосування. Концепція реформування бухгалтерського обліку в Україні визначена Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», в якому зазначено, що П(С)БО не мають суперечити міжнародним стандартам. Таким чином, фахівець з обліку, приймаючи потрібне професійне судження, керується усіма необхідними критеріями та вимогами. Зрозуміло, що це відповідально і вимагає від фахівця умінь, кваліфікації, досвіду тощо. Водночас не всі фахівці готові брати на себе відповідальність приймати подібні рішення, оскільки за результати потрібно відповідати не лише перед управлінням, а й у правовому сенсі.

На нашу думку, все-таки варто звернути особливу увагу на результати екстраполяції професійного судження як в обліковій системі, так і в господарській діяльності суб'єкта господарювання. Безумовно, результати є. Локально облікова система «працює на удосконалення», що приводить до оптимізації господарських процесів на підприємстві (рис. 2).

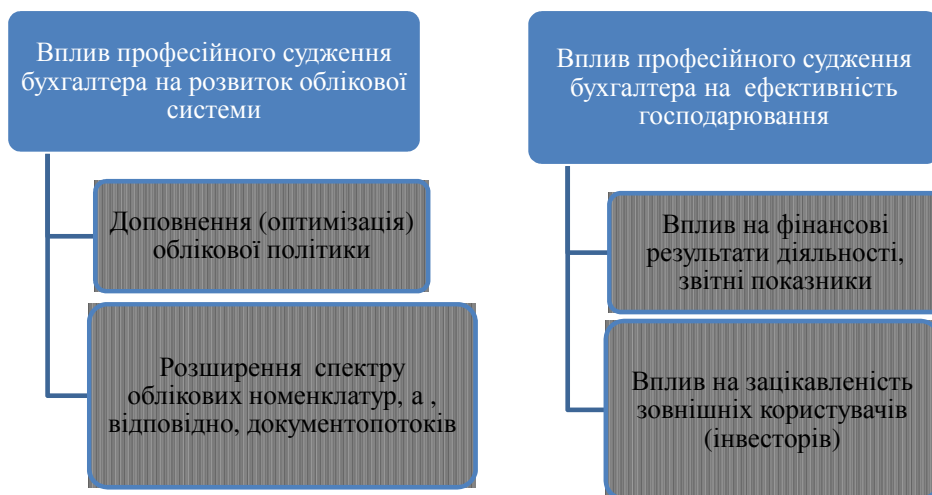


Рис. 2. Результати екстраполяції професійного судження бухгалтера на розвиток облікової системи та господарської діяльності підприємства

Джерело: розроблено авторами.

Таким чином, професійний бухгалтер, обачно та кваліфіковано приймаючи професійні рішення, екстраполює їх у господарському обліку з метою забезпечення ефективного функціонування облікової системи на безумовну вигоду підприємства.

У табл. 1 наведено приклади, коли фахівцю необхідно приймати професійне рішення щодо певних об'єктів з метою облікової інтерпретації та подачі результативної інформації.

Таблиця 1

Практика використання професійного судження бухгалтера у прикладах

Об'єкт обліку	Варіантність
Основні засоби: Амортизація	Вибір методу нарахування, які за впливом на результат діяльності поділять на три групи: Прямолінійний метод (рівномірний вплив на фінансовий результат); Виробничий метод (сума амортизації залежить від обсягів випуску, відповідно впливаючи на фінансовий результат); Метод прискореної амортизації (у перші роки суттєвий вплив на фінансовий результат через списання значної частки вартості засобів)
Малоцінні необоротні матеріальні активи	Вибір методу списання серед двох можливих, що має суттєвий вплив на фінансовий результат: – 100% вартості упвд час введення в експлуатацію; – По 50% у місяцях уведення та вилучення з експлуатації
Переоцінка необоротних активів	За ПСБО 7 переоцінку можна проводити, коли залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості (у такому випадку підвищення вартості збільшує вплив на фінансовий результат у частині амортизації); В іншому разі, обравши облік за первісною вартістю, можна не знайти вигід у переоцінці, а отже, уникнути впливу на фінансовий результат)
Оцінка запасів у випадку їх вибуття	Метод середньозваженої собівартості: у разі збільшення цін нівелюється вплив вартості списання на фінансовий результат; Метод ФІФО: запобігає можливостям маніпулювання прибутком

Джерело: розроблено на основі 7.

У таблиці наведено декілька варіантів, коли перед фахівцем постає «проблема вибору», тобто виникає необхідність застосування професійного судження. На практиці – це звичайні поточні професійні дії, які, безумовно, впливають на фінансовий результат підприємства.

Формування професійного судження передбачає серйозну підготовку фахівця, яка можлива лише за умов високого рівня освіти та, безумовно, професійного досвіду. Відповідно, завдання полягає у підготовці достатньої кількості фахівців, які розуміють сучасні підходи, концепції і конкретні правила формування інформації в бухгалтерському обліку і звітності, а також володіють сучасними навиками ведення бухгалтерського обліку, підготовки, аналізу і аудиту бухгалтерської звітності. За сучасними міжнародними підходами «працює» міжнародний Кодекс етики професійних бухгалтерів, який є моделлю для розробки національних етичних рекомендацій. Так, відповідно до даних Кодексу мета бухгалтерської професії має забезпечувати чотири основні потреби: професіоналізм, якість послуг, довіра та конфіденційність [8, с. 35]. Дотримання таких умов базується на фундаментальних принципах (рис. 3).

На перший погляд, такі акценти видаються «пафосними», надуманими, для «проформи». Деякі з цих принципових підходів характерні для інших спеціальностей. Але, що стосується роботи професійного фахівця з обліку, така принципова позиція обов'язкова, оскільки професійні бухгалтери – одна з найбільш відповідальних,

багатогранних та креативних професій. Відповідно, професіоналізм сучасного висококласного фахівця з обліку базується на знаннях з економіки, бізнес-аналітики, судово-бухгалтерської експертизи, контролю та аудиту, податкової та митної справи, ІТ-технологій, менеджменту, стратегічного управління, оцінки ринкової вартості бізнесу, трудового, фінансового та господарського законодавства, фінансово-економічної безпеки, міжнародних економічних відносини та зовнішньоекономічної діяльності [9]. Безумовно, така фундаментальна професійна основа сучасного фахівця з обліку дає можливість робити правильні професійні судження, екстраполяція яких у господарську діяльність підприємства неодмінно забезпечить необхідний успіх справи.



Рис.3. Принципи роботи сучасного професійного бухгалтера
Джерело: розроблено на основі 8.

У контексті вищесказаного доцільно звернути увагу, що сучасному фахівцю з обліку доводиться «брати на себе» обов'язки «розблокування діяльності підприємства» відповідно до вітчизняної практики блокування податкових накладних та віднесення підприємства до складу ризикованих з відповідним ступенем (від 1 до 8), що паралізує діяльність підприємства. Більше того, контрагенти (покупці) втрачають можливість відшкодування ПДВ, що негативно впливає на їх фінансовий стан, а також на перспективу взаємних розрахунків з високою імовірністю також отримати від ДПС «статус ризикових». За поясненнями Міністерства фінансів України, причиною запровадження більш жорстких критеріїв до перевірки податкових накладних є

численні маніпулювання з ризиковими товарами певними підприємцями. Відповідно, за період 2018–2022 рр. в середньому зареєстровано 32 тис. судових справ щодо «розблокування».[10] Важко навести статистику успішних «розблокувань» (це в рази більше), не доведених до судових розглядів, що є результатом роботи саме професійних бухгалтерів, які, «екстраполюючи свою фаховість», практично розблоковують діяльність підприємства. Така ситуація сьогодні дуже поширена на практиці.

Наголошуючи на меті дослідження – результативності екстраполяції професійного судження сучасного фахівця з обліку – вкотре переконаємося у фундаментальності цього поняття. Термін «екстраполяція» має кілька тлумачень, але загалом – це метод наукового дослідження, що полягає в поширенні висновків, отриманих зі спостережень за однією частиною явища, на іншу його частину. [11] Таке трактування становить основу розвитку облікової системи та бізнесу загалом саме під впливом екстраполяції професійного судження першокласного бухгалтера. У результаті сам фахівець отримує перспективу професійного та кар’єрного зростання. Отож, результати професіоналізму сучасного бухгалтера екстраполюють у щонайменше трьох напрямках (табл. 2).

Таблиця 2

Результативність екстраполяції професійного судження сучасного фахівця з обліку

Напрямок	Результативність
Розвиток облікової системи	Розширення експертно-аналітичної функції облікової системи в умовах динамічного інформаційного середовища шляхом професійної експертизи з метою реагування на трансформаційні процеси як зовнішнього, так і внутрішнього середовища. В умовах зростання інформаційних потоків бухгалтери виявляють необхідні можливості для оптимізації масивів даних та використання нових інструментів для оцінювання результативності ведення бізнесу.
Розвиток бізнесу	Керуючись стратегією розвитку підприємства, фахівці з обліку налаштовують інформаційно-аналітичне забезпечення з метою сталого розвитку бізнесу в майбутньому. Формують бази даних для оцінювання ключових показників ринкової вартості та результативності ведення бізнесу, що дозволяє генерувати перспективний аналіз для підтримки прийняття стратегічних управлінських рішень.
Розвиток професії	Бухгалтер є впливовим радником керівника і власників бізнесу. Він контролює усі фінансові та адміністративні важелі впливу на діяльність підприємства. Фаховий бухгалтер є найкращим фінансовим директором. Сучасні фахівці забезпечують упровадження необхідних інформаційно-комунікаційних систем та ІТ-технологій, включаючи цифрові та «хмарні» технології, моделюючи локальні облікові системи. Постійне підвищення професійного рівня бухгалтерів щодо змін у чинному законодавстві є запорукою стабільності діяльності підприємства та запорукою кар’єрного зростання фахівців.

Джерело: розроблено авторами.

Таким чином, розвиток та удосконалення облікового фаху «працює» не лише на підвищення професійного рейтингу, а й на ефективний стратегічний розвиток бізнесу та облікової системи.

Розглядаючи позитивні сторони екстраполяції професійного судження бухгалтера, варто звернути увагу на ризики, пов'язані з їх реалізацією. Адже незалежно від конкретного рішення в бухгалтерському обліку підприємства виникає невизначеність, оскільки результати прийнятого рішення виявляться в майбутньому. Окрім цього, відсутня чітка впевненість, що фактичні результати виправдають очікування, що призводить до нових бухгалтерських ризиків, викликаних застосуванням професійного судження. У зв'язку з цим не кожен фахівець може і хоче брати на себе таку відповідальність.

З огляду на це, доволі «активне використання» професійного судження в обліковій практиці стримується внаслідок негативного впливу чинників (рис. 4).

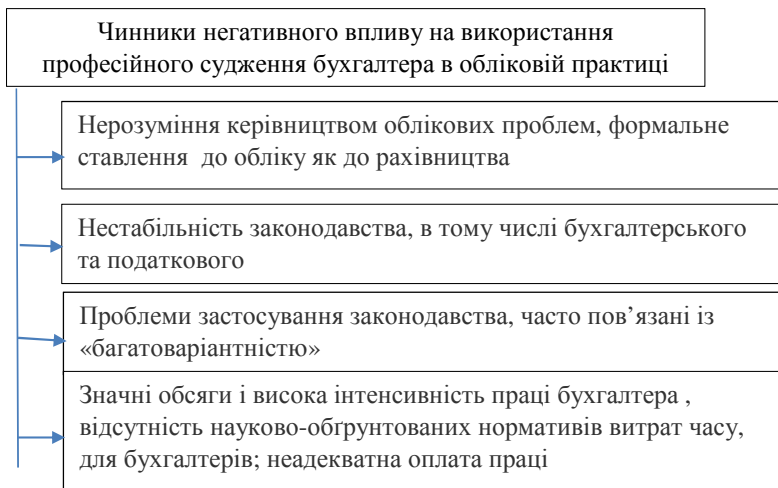


Рис. 4. Деякі негативні чинники впливу на реалізацію професійного облікового судження

Джерело: розроблено на основі 12.

Безумовно, в такому полі ризику не кожен фахівець здатен брати на себе відповідальність приймати відповідні рішення. На характер прийняття професійних суджень вагомий негативний вплив має історичний досвід ведення бухгалтерського обліку в умовах командної економіки, коли бухгалтер, працюючи в жорсткому формалізованому нормативному середовищі, звик до однозначності та одноманітності нормативних вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. Тобто «стара та досвідчена» генерація фахівців може керуватися у своїй роботі «нормативною ментальністю», яка не сумісна з генерацією ідей щодо ухвалення та реалізації необхідного професійного судження. Це також одна із причин недооцінювання облікових фахівців з точки зору роботодавців.

Незважаючи на це, сьогодні, особливо під впливом форс-мажорних обставин, військового стану у країні, що «коригують економіку загалом», поява нових об'єктів

обліку, намагання власників максимізувати фінансовий результат і забезпечити ефективне ведення господарської діяльності вимагають саме від бухгалтера власного професійного судження та його постійного розвитку. Тому важливими й доречними є напрацювання інституційно підтверджених умов застосування професійного облікового судження.

Висновки та перспективи подальших досліджень. З огляду на вищевказане зазначимо, що сучасний фахівець з обліку має орієнтуватися у національних та міжнародних стандартах обліку, господарському, податковому законодавстві і використовувати свої знання для орієнтації у нестандартних господарських ситуаціях, а отже, робити все можливе для упередження та недопущення ймовірних збитків через порушення чинних норм. Це накладає особливу моральну та правову відповідальність на представників цієї професії.

У зв'язку з цим завдання фахівця зводиться не лише до пошуку необхідних рішень, а насамперед до аналізу ризиків і вибору між мінімізацією ризику та максимізацією можливих очікуваних результатів від втіленого професійного судження в облікову практику. Це, безумовно, спонукає для напрацювання відповідних методик з часом, в основі яких переважає логічний ряд між принципами, стандартами бухгалтерського обліку та звітності, чинним нормативно-методичним регулюванням обліку і фінансової звітності в Україні та професійним судженням облікових фахівців.

Така робота виправдана, як доведено вище, оскільки результативність професійного судження чітко окреслюється за напрямками розвитку самої облікової системи, бізнесу й облікового фаху.

Перспектива подальших досліджень вбачається у розширенні напрацювань щодо результативності екстраполяції професійних суджень фахівців з обліку.

Література

1. Кундря-Висоцька О. П. Характеристика методологічної конструкції: «Бізнес-модель – облікова система». *Тренди розвитку менеджменту, фінансів та бізнес-технологій в умовах формування сучасних економіки та суспільства* : матеріали Міжнар. наук.-прак. конф., м. Львів, 30 листоп. 2022 р. Львів, 2022. С. 284–286.
2. Романів Р. В. Професійне судження бухгалтера та облікова політика: нормативно-правовий аспект. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. № 4. С. 42–49.
3. Brown, Grant A. & Collins, Roger & Thornton, Daniel B., (1993). Professional judgment and accounting standards, *Accounting, Organizations and Society*, Elsevier, vol. 18 (4), pp. 275–289, May.
4. Юхименко-Назарук І. А. Особливості застосування професійного судження бухгалтера в умовах формування облікової політики підприємства: інституційний аспект. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. Вип. 2 (29). С. 195–205
5. Юхименко-Назарук І. А. Інституційні засади здійснення професійного судження в бухгалтерському обліку. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки*. 2016. Вип. 21. Ч. 1. С. 185–188.

-
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%208_ukr_2020.pdf
 7. Професійне судження у сфері бухгалтерського обліку. URL: <https://zakon.help/article/profesiine-sudzhennya-u-sferi-buhgalterskogo-obliku>
 8. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи міжнародні стандарти незалежності), видання 2018. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf
 9. Підбір кадрів і вимоги до сучасного бухгалтера. Професійна етика бухгалтера в облікових оцінках та помилки. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%208_ukr_2020.pdf
 10. Причини масового блокування податкових накладних. URL: <https://journal.ostapp.com.ua/uk/articles/post>
 11. Екстраполяція. Вікіпедія. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki>
 12. Бухгалтер – професія «Білих Комірців»: класика в сучасності. URL: <https://ibuhgalter.net/articles/541>

References

1. Kundrya-Vysotska, O. P. (2022). Kharakterystyka metodolohichnoi konstruksii: "Biznes-model – oblikova systema" [Characteristics of the methodological design: "Business model - accounting system"]. *Trendy rozvytku menedzhmentu, finansiv ta biznes-tekhnolohii v umovakh formuvannia suchasnykh ekonomiky ta suspilstva: materialy mizhnar. nauk.-prak. konf., m. Lviv, 30 lystopada 2022 r. - Trends of the development of management, finance and business technologies in the conditions of the formation of modern economy and society: materials of the international scientific and practical conference, Lviv, November 30, p. 284-286* [In Ukrainian].
2. Romaniv, R. (2018). Professional judgment of an accountant and accounting policy: regulatory and legal aspect. *Accounting and auditing*, 4, 43. [In Ukrainian].
3. Brown, Grant A. & Collins, Roger & Thornton, Daniel B., (1993). Professional judgment and accounting standards, *Accounting, Organizations and Society*, Elsevier, vol. 18 (4), pp. 275-289, May [In English].
4. Yukhymenko-Nazaruk, I. A. (2014). Osoblyvosti zastosuvannia profesiinoho sudzhennia bukhhaltera v umovakh formuvannia oblikovoi polityky pidpriemstva: instytutsiinyi aspekt [Peculiarities of application of the accountant's professional judgment in the conditions of formation of the company's accounting policy: institutional aspect]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu - Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, 2 (29), 195-205 [In Ukrainian].
5. Yukhymenko-Nazaruk, I. A. (2016). Instytutsiini zasady zdiisnennia profesiinoho sudzhennia v bukhgalterskomu obliku [Institutional principles of professional judgment in accounting]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Seriya "Ekonomichni nauky" - Scientific Bulletin of Kherson State University. Series "Economic Sciences"*. Issue 21. Part 1. P. 185–188 [In Ukrainian].

6. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 8 “Oblikovi polityky, zminy v oblikovykh otsinkakh ta pomylyky” [International accounting standard 8 “Accounting policies, changes in accounting estimates and errors”]. Retrieved from https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%208_ukr_2020.pdf [In Ukrainian].
7. Profesiine sudzhennia u sferi bukhhalterskoho obliku [Professional judgment in the field of accounting]. Retrieved from <https://zakon.help/article/profesiine-sudzhennya-u-sferi-buhgalterskogo-obliku> [In Ukrainian].
8. Mizhnarodnyi kodeks etyky profesiinykh bukhhalteriv (vkluchaiuchy mizhnarodni standarty nezalezhnosti) (2018) [International code of ethics for professional accountants (including international independent standards)]. Retrieved from https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf [In Ukrainian].
9. Pidbir kadriv i vymohy do suchasnoho bukhhaltera. Profesiina etyka bukhhaltera v oblikovykh otsinkakh ta pomylyky [Recruitment and requirements for a modern accountant. Professional ethics of an accountant]. Retrieved from <https://pidru4niki.com/1595090764563/buhgalterskiy-oblik-ta-audit/pidbir-kadriv-vimogi-suchasnogo-buhgaltera-profesiyna-etika-buhgaltera> [In Ukrainian].
10. Prychyny masovoho blokuvannia podatkovykh nakladnykh [Reasons for mass blocking of tax invoices]. Retrieved from <https://journal.ostapp.com.ua/uk/articles/post> [In English].
11. Ekstrapoliatsiia. Vikipediia [Extrapolation. Wikipedia]. Retrieved from <https://uk.wikipedia.org/wiki> [In Ukrainian].
12. Bukhhalter – profesiia «Bilykh Komirtsiv»: klasyka v suchasnosti [Accountant is a “white-collar” profession: a classic in modern times]. Retrieved from <https://ibuhgalter.net/articles/541> [In Ukrainian].

Статтю отримано 04 березня 2023 р.

Article received March 04, 2023.