

Секция: Бухгалтерский, управленческий учет и аудит

Лень Василий Степанович

к.э.н, профессор,

Нехай Валентин Анатольевич

к.э.н., доцент

Черниговский национальный технологический университет,

г. Чернигов, Украина

О ПОНЯТИИ «ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ БУХГАЛТЕРА»

В Концептуальных основах финансовой отчетности указано, что в значительной степени финансовые отчеты основываются на оценках, суждениях и моделях, а не на точном отображении экономических явлений [1]. Однако нормативное определение понятия «профессиональное бухгалтерское суждение» в Международных и национальных документах по бухгалтерскому учету отсутствует. В МСФО фиксируются лишь области его применения, а в НП(С)БУ это понятие вообще не упоминается.

Не достигнуто единого подхода относительно сущности и содержания этой учетной категории и среди научного сообщества. Разные авторы его определяют как: мнение [2]; средство учетной политики [3]; идентификация бухгалтером всех фактов хозяйственной жизни [4], инструмент регулирования бухгалтерского учета [5]; результат мышления бухгалтера [6]; точку зрения бухгалтера [7]; мысль бухгалтера [8]; возможность высказывать свое мнение [9]; совокупность формальных и неформальных правил [10] и др.

Безусловно, все приведенные определения в определенной мере характеризуют отдельные стороны профессионального суждения бухгалтера, однако в целом не отражают его сущности в полной мере.

В МСФО профессиональное суждение бухгалтера рассматривается в аспекте учетной политики и представления финансовой отчетности [11], а в Кодексе этики профессиональных бухгалтеров – выходит за эти рамки, включая в частности вопросы межличностных отношений в профессиональной среде [12].

Большинство исследователей утверждает, что профессиональное бухгалтерское суждение ограничивается учетной политикой предприятия. Мы считаем, что оно реализуется через политику бухгалтерского учета, которая включает не только учетную, а и другие политики (организации учета, управленческого учета, налоговую и др.) [13; 14].

Направления профессионального суждения связаны с функциями (учетная, аналитическая, контрольная) и задачами бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет должен решать 3 основные задачи: формирование полной, достоверной и непредубежденной информации обо всех процессах, которые происходят на предприятии, и результаты деятельности, в том числе необходимой для финансовой, налоговой и другой отчетности (информационная функция); обеспечение сохранения имущества предприятия (контрольная функция); своевременное предупреждение (выявление) отрицательных ситуаций, выявление внутрихозяйственных резервов для достижения положительных финансовых результатов и обеспечение финансовой устойчивости (аналитическая функция) [15].

В обобщенном плане направления профессионального бухгалтерского суждения приведены на рис.

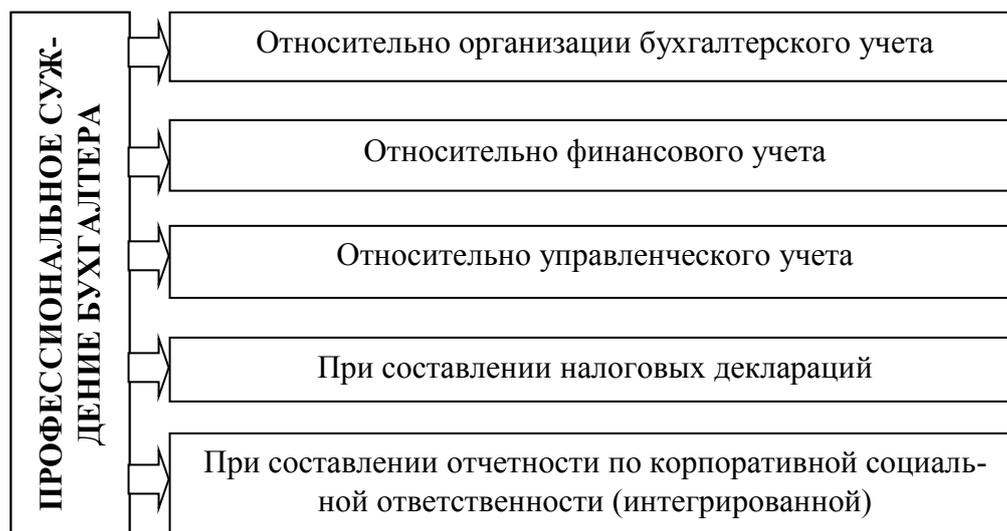


Рис. Основные направления профессионального суждения бухгалтера

Учитывая изложенное, категорию «профессиональное суждение бухгалтера» следует рассматривать с двух точек зрения: выполнения функций и задач бухгалтерского учета (общее определение); составления достоверной и умест-

ной для пользователей информации в финансовой отчетности (частное определение).

В Международном стандарте аудита 200 «Общие цели независимого аудитора и проведение аудита соответственно Международным стандартам аудита» приведено определение понятия «профессиональное суждение аудитора» (*Professional judgment*). Под ним понимается применение необходимых навыков, знаний и опыта в контексте стандартов аудита, бухгалтерского учета и профессиональной этики при принятии обоснованных решений относительно плана действий, которые приемлемы по обстоятельствам задачи по аудиту [16].

По аналогии с определением профессионального суждения аудитора, профессиональное суждение бухгалтера для целей составления финансовой отчетности – применение необходимых навыков, знаний и опыта в контексте стандартов бухгалтерского учета и профессиональной этики при принятии обоснованных решений, направленных на составление достоверной и уместной для пользователей информации в финансовой отчетности.

В связи с тем, что профессиональное суждение бухгалтера не ограничивается направлением составления достоверной и уместной для пользователей информации в финансовой отчетности, а выходит далеко за его пределы, предлагается общее определение профессионального суждения бухгалтера. Профессиональное суждение бухгалтера – это применение необходимых навыков, знаний и опыта в контексте менеджмента, стандартов бухгалтерского учета, налогообложения, управленческого учета и профессиональной этики при принятии обоснованных решений, направленных на выполнение задач бухгалтерского учета.

Считаем также целесообразным включить определение «профессиональное суждение бухгалтера» в нормативную базу Украины. Такое определение может быть включено как в Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» так и в НП(С)БО 1 «Общие требования к финансовой отчетности».

Литература

1. Концептуальные основы финансовой отчетности [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ifrs.org.ua/wp-content/uploads/2013/07/Kontseptual-ny-e-osnovy-finansovoj-otchetnosti.pdf>
2. Николаева С.А. Профессиональное суждение в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета / С.А. Николаева // Бухгалтерский учет. – 2000. – №12. – С. 50-55.
3. Житний П. Принципи формування облікової політики / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 4. – С. 25–28, с. 26.
4. Генералова Н.В. Профессиональное суждение и его применение при формировании отчетности, составленной по МСФО / Н.В. Генералова // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 23. – С. 54–61.
5. Лианский М.Е. Профессиональное суждение и бухгалтерская отчетность организации / М.Е. Лианский, Е.В. Лимошина // Бухгалтерский учет. – 2006. – № 24. – С. 71–72. , с. 72.
6. Рабошук А.В. Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку: теоретико-методичний аспект : автореф. дис. канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / А.В. Рабошук. – Київ: Державна академія статистики, обліку та аудиту держкомстату України – 2006.
7. Евстратова И.В. Профессиональное суждение бухгалтера: что это? / И.В. Евстратова // Бухгалтерский учет. – 2011. – № 2. – С. 102–104. .
8. Коробова Н.М. Професійне судження бухгалтера та його місце в організації обліку на сільськогосподарському підприємстві / Коробова Н.М. // Облік і фінанси АПК. – 2010. - № 10. – С.35-40.
9. Смирнова Е.А. Профессиональное суждение бухгалтера: понятие, сущность и содержание. // Теория и практика общественного развития (2012, № 10). – С. 291-294.
10. Юхименко-Назарук І.А. Особливості застосування професійного судження бухгалтера в умовах формування облікової політики підприємства: ін-

ституційний аспект / І.А. Юхименко-Назарук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. Вип. 2 (29). Рівненський державний гуманітарний університет. – С. 195-205.

11. МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://minfin.ru/ru/performance/accounting/mej_standart_fo/kons_msfo/
12. Кодекс етики професійних бухгалтерів. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [minfin.kmu.gov.ua>document/81073/D6.pdf](http://minfin.kmu.gov.ua/document/81073/D6.pdf)
13. Лень В.С. Основний внутрішній нормативний документ бухгалтерії: назва та зміст / В. С. Лень, І. М. Гончаренко // Проблеми і перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємств в умовах євроінтеграції: зб. наук. праць. – Донецьк: ДДУУ, 2012. – Вип. 232, т. XIII. – С. 206-215. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ekona.org.ua/repository/view/134/>
14. Лень В.С. Політика бухгалтерського обліку в бюджетних установах: зміст та структура [Електронний ресурс] / В.С. Лень, В.А. Нехай // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»: науковий збірник Черніг. нац. технол. ун-т. – Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т, 2014. – № 4 (76). – С. 289-301 – Режим доступу : <http://ekona.org.ua/repository/view/212/>
15. Лень В.С. Задачі бухгалтерського обліку: визначення та обґрунтування [Електронний ресурс] / В.С. Лень // Вісник Хмельницького національного університету. Серія: «Економічні науки», 2013. – № 3, випуск 3. – С. 47-52. – Режим доступу : <http://ekona.org.ua/repository/view/66/>
16. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2014 року. Частина 1. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. 2015. – 985 с.