Облік і оподаткування

УДК 657

Василішин Станіслав Ігорович
доктор економічних наук, професор,
провідний науковий співробітник
ННЦ «Інститут аграрної економіки»;
директор, Інститут обліку і фінансів НААН;
професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування,
Державний біотехнологічний університет
Vasylishyn Stanislav
Doctor of Economic Sciences, Professor
National Scientific Centre "Institute of Agrarian Economics";
Institute of Accounting and Finance of the NAAS;
State Biotechnological University
ORCID: 0000-0001-5023-9878

Кащена Наталія Борисівна
доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри обліку, аудиту та оподаткування
Державний біотехнологічний університет
Kashchena Nataliia
Doctor of Economic Sciences, Professor
State Biotechnological University
ORCID: 0000-0001-7069-8860

ПРОБЛЕМА ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА КРІЗЬ ПРИЗМУ ПОВЕДІНКОВОГО ПІДХОДУ ДО БУХГАЛТЕРСЬКИХ ТЕОРІЙ

THE PROBLEM OF FORMING THE PROFESSIONAL JUDGEMENT OF AN ACCOUNTANT THROUGH THE PRISM OF THE BEHAVIOURAL APPROACH TO ACCOUNTING THEORIES

Анотація. *Вступ. Професійне судження є вагомою складовою сучасної облікової практики внаслідок орієнтації нормативних та регуляторних вимог і стандартів на інтерпретацію, а не на механічне застосування визначених правил і процедур. Поведінковий підхід до теорій бухгалтерського обліку пояснює, що таке судження формується не лише технічною компетентністю, а й когнітивними факторами, організаційною культурою, етичними нормами та інституційними чинниками, які впливають на сприйняття, обробку й подання інформації професійним бухгалтером. Розуміння цих поведінкових детермінант є необхідним для пояснення варіативності облікових рішень і вирішення проблем забезпечення достовірного представлення звітності бізнес-суб`єктів на основі обґрунтованих професійних суджень фахівців в умовах невизначеності.*

Мета. Метою дослідження є обґрунтування концептуальних теоретико-методичних засад формування професійного судження бухгалтера, а також подолання проблеми когнітивних викривлень з позиції поведінкового підходу до бухгалтерських теорій.

Матеріали і методи. Емпіричною та інформаційною базою дослідження слугували МСФЗ, наукові напрацювання вітчизняних і зарубіжних дослідників, а також довідкові, методичні матеріали й власні спостереження авторів. Теоретико-методологічне підґрунтя дослідження становлять ключові положення діалектичного методу пізнання, передусім індукція та дедукція. Для реалізації поставленої мети та розв'язання завдань застосовано абстрактно-логічний, монографічний

і порівняльний методи, а також інструментарій системного підходу, теоретичного узагальнення, формалізації, аналізу та синтезу.

Результати. У науковій статті здійснено критичний огляд наукових праць та розкрито еволюцію й сутність підходів до класифікації бухгалтерських теорій. Встановлено змістовні характеристики біхевіористичної (поведінкової) течії в розвитку бухгалтерських теорій та охарактеризовано її сутнісний зміст.

Визначено місце професійного судження у процесі оцінки, відображення в обліку та розкриття у звітності операцій чи подій, що виходять за межі регулювання стандартами. Встановлено класифікацію поведінкових факторів та когнітивних фільтрів професійних бухгалтерів з погляду інституціональної теорії бухгалтерського обліку. Відображено приклади та характер впливу окремих поведінкових чинників на формування професійного судження бухгалтера. Розкрито основні види когнітивних викривлень та когнітивних упереджень у процесі формування професійного судження бухгалтера та запропоновано заходи з їх мінімізації.

Перспективи. Теоретико-методична цінність результатів дослідження полягає в розвитку наукових уявлень про поведінкову природу професійного судження бухгалтера на основі інтеграції положень поведінкової економіки, інституціональної теорії та сучасних підходів до тлумачення бухгалтерських теорій, а також у формуванні концептуальної моделі впливу формальних і неформальних інститутів на процес прийняття облікових рішень. В подальших наукових дослідженнях пропонується обґрунтувати напрями подолання когнітивних викривлень в нефінансовій звітності бізнес-суб`єктів.

Ключові слова: *професійне судження бухгалтера, теорії бухгалтерського обліку, облікова наука, поведінкова теорія, біхевіористичний підхід до теорії бухгалтерського обліку,*

інституціональна теорія бухгалтерського обліку, когнітивні викривлення та упередження, професійні бухгалтери.

Summary. *Introduction. Professional judgement has become a significant component of contemporary accounting practice due to the orientation of regulatory requirements and standards toward interpretation rather than the mechanical application of prescribed rules and procedures. The behavioural approach to accounting theories explains that such judgement is shaped not only by technical competence but also by cognitive factors, organisational culture, ethical norms, and institutional influences that affect how professional accountants perceive, process, and present information. Understanding these behavioural determinants is essential for explaining the variability of accounting decisions and addressing the challenge of ensuring the faithful representation of reporting by business entities on the basis of well-grounded professional judgements under conditions of uncertainty.*

Purpose. The purpose of the study is to substantiate the conceptual theoretical and methodological foundations for the formation of professional judgement of an accountant and to address the problem of cognitive biases from the standpoint of the behavioural approach to accounting theories.

Materials and methods. The empirical and informational basis of the research includes IFRS, scientific works of domestic and foreign scholars, as well as reference and methodological materials and the authors' own observations. The theoretical and methodological framework of the study is grounded in the key provisions of the dialectical method of cognition, primarily induction and deduction. To achieve the stated purpose and objectives, abstract-logical, monographic, and comparative methods were applied, along with the tools of the systems approach, theoretical generalisation, formalisation, analysis, and synthesis.

Results. The article provides a critical review of scientific works and reveals the evolution and essence of approaches to the classification of accounting theories. The substantive characteristics of the behavioural stream in the development of accounting theories are identified and its essential content is characterised. The place of professional judgement in the processes of measurement, accounting recognition, and disclosure in reporting of transactions or events that fall beyond the scope of standard regulation is determined. A classification of behavioural factors and cognitive filters of professional accountants is established from the perspective of institutional accounting theory. Examples and the nature of the influence of specific behavioural factors on the formation of professional judgement are presented. The main types of cognitive biases in the formation of professional judgement are identified, and measures for their minimisation are proposed.

Discussion. The theoretical and methodological value of the research results lies in the development of scientific understanding of the behavioural nature of professional judgement based on the integration of behavioural economics, institutional theory, and modern approaches to the interpretation of accounting theories, as well as in the formation of a conceptual model of the influence of formal and informal institutions on accounting decision-making. Further research is proposed to substantiate directions for overcoming cognitive biases in the non-financial reporting of business entities.

Key words: *professional judgement of an accountant, accounting theories, accounting science, behaviourist approach to accounting theory, institutional accounting theory, cognitive biases, professional accountants.*

Постановка проблеми. Сучасні теорії бухгалтерського обліку, які еволюціонували у процесі тривалого еволюційного розвитку облікової думки, мають на меті пояснення не лише нормативних фундаментальних засад відображення господарських операцій, а й глибинних

закономірностей формування облікової інформації, її впливу на прийняття управлінських рішень та ролі людського чинника у процесі професійного судження бухгалтера в умовах невизначеності.

Поведінкові (біхевіористичні) складові теорії бухгалтерського обліку покликана вивчити вплив психологічних, соціальних та емоційних чинників на формування рішень працівників, передбачаючи ірраціональну природу людської поведінки. Саме поведінкові теорії обліку збагачують традиційні підходи до вирішення проблеми формування професійного судження бухгалтера, яке часто перебуває, окрім нормативно-регуляторного, під тиском неформальних інститутів (особливостей мислення, досвіду, сприйняття інформації й поведінкових установок фахівця) та впливом численних параметрів невизначеності. Відтак дослідження проблематики формування професійного судження бухгалтерів саме крізь призму поведінкових теорій обліку не втрачають своєї актуальності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження фундаментальних засад еволюції теорій бухгалтерського обліку як науки та сфери практичної діяльності, а також особливостей формування професійного судження бухгалтера знайшла відображення в численних працях зарубіжних та вітчизняних вчених, серед яких С. Боннер (*S.E. Bonner*) [1], Е. Гендриксен (*E. Hendriksen*) та М. Ван Бреда (*M. Van Breda*) [2], Р. Каміллі та ін. (*R. Camilli et al.*) [3], Р. Ліббі (*R. Libby*) та Дж. Лафт (*J. Luft*) [4], Р. МакЮен (*R. MacEwen*) та Дж. Велш (*J. Welsh*) [5], Р. Мала (*R. Mala*) та П. Чанд (*P. Chand*) [6], Ю. Біла [7], С. Голов [8-9], В. Жук [10], О. Задніпровський [11], С. Легенчук [12], Н. Малюга [13], О. Петрук [14], М. Пушкар [15], В. Семанюк [15-16], М. Шигун [17], І. Юхименко-Назарук [18] тощо.

Зокрема, Р. Ліббі (*R. Libby*) та Дж. Лафт (*J. Luft*) охарактеризували модель пояснення результативності професійних суджень в облікових

ситуаціях на основі комбінації здатностей, знань, мотивації та середовища в їх синергетичному впливі на якість судження бухгалтера [4]. Систематизацію досліджень проблеми формування професійного судження й прийняття рішень у бухгалтерському обліку глибоко дослідила С. Боннер (*S.E. Bonner*), яка розглянула фреймворк «особа – завдання – середовище» і довела, що професійне судження є функцією не тільки характеристик бухгалтера, а й властивостей самого професійного завдання та контексту [1]. Група дослідників на чолі Р. Каміллі (*R. Camilli*) на основі здійсненого у 2023 р. бібліометричного аналізу розвитку поведінкових досліджень в обліку від 1960 р. до 2023 р. дійшли до висновку, що поведінкові ефекти в професії бухгалтера проявляються не лише як індивідуальні когнітивні викривлення, а і як закономірності професійної поведінки в організаційному та інституційному середовищі, яке перебуває під впливом запитів посилення поведінкової економіки [3].

В свою чергу, Н. Малюга дослідила позитивні та нормативні теорії бухгалтерського обліку та системно визначила окремі аспекти поведінкової складової розвитку облікової думки [13]. С. Легенчук всебічно обґрунтував змістовну метатеорію та змістовну теорію бухгалтерського обліку, і, як наслідок, розглянув загальнотеоретичну структуру бухгалтерського обліку у вигляді дворівневої системи наукових знань про процес його ведення. При цьому, автор глибоко аналізує поведінкову теорію обліку [12]. В. Жук сформулював основи інституціональної теорії бухгалтерського обліку, розглянувши при цьому біхевіористичні впливи нефінансових інститутів на судження професійних бухгалтерів [10]. І.А. Юхименко-Назарук запропонувала неоінституційну модель реалізації професійного судження бухгалтера в умовах формування облікової політики підприємства та концептуальну модель креативного обліку як елемента облікової науки [18]. Ю. Біла визначила передумови для епістемологічних змін у науці через визнання обліку на

основі інституціональної теорії як інструменту макрорівня для досягнення міжнародних цілей і втілення ідей глобальної парадигми [7].

Разом з тим залишаються не достатньо вивченими питання окремих поведінкових складових формування професійного судження бухгалтера в умовах невизначеності та інституційного тиску, проблематики когнітивних викривлень й їх впливу на якість облікової інформації та управлінські рішення її користувачів.

Метою статті є обґрунтування концептуальних теоретико-методичних засад формування професійного судження бухгалтера, а також подолання проблеми когнітивних викривлень з позиції поведінкового підходу до бухгалтерських теорій.

Матеріали і методи. Матеріалами дослідження є Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ); наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених із питань еволюції теорій бухгалтерського обліку, поведінкової економіки та проблем формування професійного судження бухгалтера; довідкові та методичні матеріали; власні спостереження авторів.

Теоретичною і методологічною основою дослідження є базисні положення діалектичного методу пізнання, зокрема індукція та дедукція. Для досягнення визначеної мети і вирішення завдань також використано абстрактно-логічний, монографічний, порівняльний методи; метод системного підходу, теоретичного узагальнення й формалізації, аналізу і синтезу.

Виклад основного матеріалу. Теорія бухгалтерського обліку як фундаментальна основа, яка визначає принципи, концепції та методології, впливає на практику бухгалтерського обліку та створює основу для оцінки її «вузьких» місць, результативності й перспектив для вдосконалення. На думку С. Легенчука, «бухгалтерська наукова теорія – множина висловлювань (принципи, фундаментальні і окремі теоретичні закони,

емпіричні залежності і дані спостережень) про деякий клас ідеальних об'єктів бухгалтерської картини світу, їх властивості і відносини, що є системою доказів і методів пояснення та роз'яснення явищ в відображуваній частині дійсності» [12 , с. 334].

Теорія бухгалтерського обліку з часом розвивалася у відповідь на зміни в глобальному бізнес-середовищі, розвиток науково-технічного прогресу та зростаючу складність фінансових операцій. Як підкреслює колектив авторів на чолі з С. Головим, «в кожній країні існує певна базова теорія бухгалтерського обліку, яка формувалась під впливом історичних, культурних та економічних чинників. Таку базову теорію можна розглядати як сукупність теоретичних положень бухгалтерського обліку» [9 , с 8].

На сьогодні не існує єдиної універсальної класифікації бухгалтерських теорій, що пов`язане із різними рівнями застосовуваної методології та фокусом розуміння бухгалтерського обліку (як окремої науки-пояснення, як мистецтва-інтерпретації, як сфери практичної професійної діяльності, як окремого соціально-економічного інституту тощо). Серед обґрунтування класифікації бухгалтерських теорій універсальним є інструменталістський підхід Е. Хендриксена та М. Ван Бреди [2], які виділили шість основних підходів до їх інтерпретації (рис.1). Відтак, зазначені підходи до виділення бухгалтерських теорій ґрунтуються на ідеї багатовимірності розвитку облікової думки та необхідності її класифікації ключовими орієнтирами.

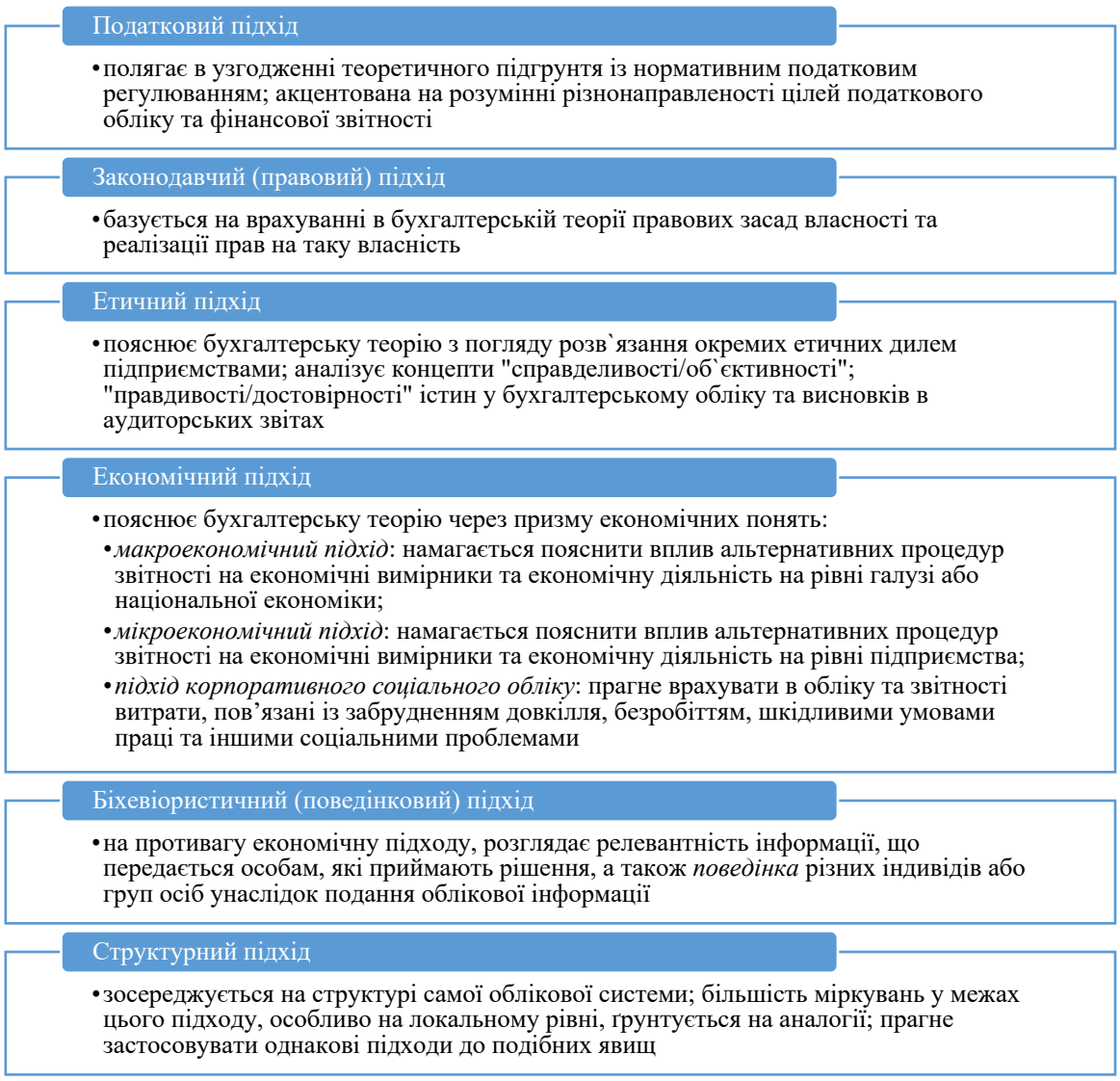


Рис. 1. Сутність підходів до класифікації бухгалтерських теорій за Е. Гендриксеном та М. Ван Бредою

Джерело: узагальнено авторами на основі [2]

Як бачимо, у межах класифікації бухгалтерські теорії групуються не за хронологією, а за тим, на якій науковій основі вони вибудовуються та які аспекти облікової реальності намагаються пояснити. Окрім цього, авторами виділено лінгвістичний підхід до виділення теорій; поділ теорій за способом доказовості на дедуктивні та індуктивні; за способом виокремлення теорії на позитивні та нормативні [2].

Еволюція теорій обліку була зумовлена необхідністю вирішувати нові виклики та можливості у фінансовій звітності, а також забезпечувати

актуальність стандартів бухгалтерського обліку та їх відповідність потребам користувачів.

Виокремлення біхевіористичного (поведінкового) підходу до побудови облікових теорій присутнє в запропонованих класифікаціях В. Жука [10], С. Легенчука [12], Н. Малюги [13] і описує взаємозв'язок між людською поведінкою та обліковими системами. Як влучно підкреслила Н. Малюга, в межах позитивного напряму розвитку облікових теорій, механічний піднапрям визначає бухгалтерський облік як «прилад, що діє безпристастно незалежно від історичних і національних умов». При цьому, органічна теорія враховує «умови, в яких розвивається господарська діяльність; самі люди, їх психологічний образ; менталітет» [13 , с. 155].

Біхевіористична (поведінкова) течія на перетині психології, соціології, економіки та менеджменту персоналу набула активного розвитку у 1953 р. і пов`язана із працями Б. Скіннера (*B. Skinner*), який систематизував біхевіористичний підхід на рівні пояснення та прогнозування поведінки через підкріплення, стимули й соціальну випадковість чи умовність [19]. В продовження цієї теорії, у 1970-1980-х рр. почала формуватись теорія поведінкової економіки, яка пояснювала систематичні відхилення від очікуваної корисності у рішеннях окремих індивідів [20]. У подальшому це заклало теоретичний фундамент для аналізу когнітивних викривлень у фінансових рішеннях. Згодом теорія поведінкової економіки стала основою для обґрунтування поведінкових напрямів трансформації теорії бухгалтерського обліку [5, 21], яка пояснює що формування, інтерпретація та використання облікової інформації є результатом не лише дії формальних стандартів і раціональних розрахунків, а й впливу когнітивних обмежень людини, її мотивації, організаційного середовища, професійної культури та інституційних очікувань.

Таким чином, поведінкова теорія бухгалтерського обліку як єдина окрема теорія не існує, а існує поведінковий напрям у теорії обліку, який об'єднує декілька теоретичних підходів, запозичених із психології, поведінкової економіки та теорії прийняття рішень, і адаптованих до облікових процесів.

Однією із з центральних складових поведінкової концепції обліку є проблема формування професійного судження бухгалтера, під яким прийнято розуміти обґрунтоване рішення фахівця, прийняте в умовах невизначеності; альтернативних методів обліку; неповноти або надлишковості інформації; необхідності інтерпретації стандартів чи регулятивних вимог. Як зазначає В. Жук, «при формуванні можливостей для розширення сутності предмета бухгалтерського обліку як творчого процесу вирішальну роль відіграє якраз професійне судження, яке являє собою «обґрунтовану, підтверджену професійною кваліфікацією думку бухгалтера» [10 , с. 240].

Згідно з нормами МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», якщо немає МСФЗ, який конкретно застосовують до операції, іншої події або умови, управлінський персонал під час розробки та застосування облікової політики має скористатися судженням, щоб інформація була:

- доречною для потреб користувачів з прийняття економічних рішень;
- достовірною в тому значенні, що фінансова звітність [22].

Саме поняття «професійне судження» єдиної дефініції не має, проте може бути охарактеризоване як набір дій бухгалтера чи іншого фахівця, які, спираючись на власний досвід та свій професійний рівень, приймають рішення щодо відображення в обліку та розкриття у звітності операцій чи подій, що виходять за межі регулювання стандартами або можуть мати

подвійне трактування в законодавчій базі і відповідають діючій на підприємстві обліковій політиці.

З погляду І. Юхименко-Назарук, «з метою обґрунтування особливостей застосування формальних та неформальних правил, яких слід дотримуватись в процесі здійснення професійного судження, виходячи із положень інституційної теорії, слід визначити види професійних суджень, застосовуючи більш широке розуміння сутності даного поняття. При цьому також слід враховувати, що на побудову класифікації професійних суджень впливає існуючий рівень нормативного регулювання бухгалтерського обліку, оскільки від нього залежить характеристика об'єкта, щодо якого здійснюється професійне судження» [18, с. 185].

Будь-яке професійне судження формується через когнітивні фільтри людини, і в результаті на нього впливатиме досвід і освіта; організаційний тиск; система стимулів; часові обмеження; психологічні установки тощо. В межах інституціональної теорії бухгалтерського обліку академік НААН В. Жук називає дані когнітивні фільтри «нефінансовими інститутами» і відносить до них «те, що у головах» бухгалтерів і користувачів облікової інформації, що мають вплив на облікові процеси [10, с. 175]. На нашу думку, нефінансові інститути доцільно розглядати на глобальному (звички, віра, моральні установки; стереотипи та переконання; суспільно усталені моделі професійної поведінки [23]) та локальному (організаційна культура підприємств; моделі професійних суджень керівників та працівників) рівнях.

Яскравим прикладом впливу згаданих вище нефінансових інститутів є опосередкований «тиск» усталених традицій, стійких переконань та історично сформованих ментальних поглядів у процесі формування професійного судження бухгалтера (табл. 1).

Вплив поведінкових драйверів на результат оцінювання в обліку залежить від того, чи приймають ці групи людей складну ситуацію в діапазоні сприйняття від шансу вистояти з можливістю зростати до фатальної неминучої кризи, обираючи певний тип оціночних пріоритетів [11].

Таблиця 1

Приклади впливу окремих поведінкових чинників на формування професійного судження бухгалтера

Група поведінкових чинників	Поведінковий прояв та характер впливу на професійне судження	Приклад наслідків впливу на професійне судження бухгалтера
Висока повага до формальностей	Орієнтація на буквальне дотримання нормативно-регуляторних актів, формування формально-нормативного, а не змістовного судження	Вибір методу обліку, що відповідає нормативним вимогам, але не відображає економічної суті операції
Схильність до шаблонності та послідовності	Застосування усталених підходів без критичного аналізу, шаблонізація суджень і зниження гнучкості мислення	Розрахунок резервів за типовою схемою без урахування специфіки контрагентів
Моральні установки та власні переконання	Орієнтація на уявлення про «правильність» і «справедливість», етична націленість суджень та посилення обережності	Завищення оцінки забезпечень з міркувань «безпечності» для підприємства
Професійна упередженість щодо інновацій	Недовіра до нових підходів та методик, консерватизм у прийнятті рішень	Застосування з року в рік одних і тих самих методів оцінки та обліку активів чи зобов`язань
Орієнтація на уникнення відповідальності	Прагнення мінімізувати персональні ризики, вибір «найбезпечніших» варіантів рішень	Прийняття рішень, які легко обґрунтувати перед контролюючими органами
Ієрархічність трудових відносин та колективізм	Узгодження професійної думки з керівництвом або колегами, високий вплив колективної думки	Погодження з оцінкою керівника окремих об`єктів без додаткової перевірки
Рівень правової культури в суспільстві	Сприйняття норм як формальних або змістовних, орієнтація або на форму, або на економічну сутність операції	Трактування операції відповідно до формулювання норми, а не реального змісту

Джерело: узагальнено авторами

Таким чином, поведінкові моделі бухгалтерів можуть суттєво деформувати їх професійні судження і призводити до:

- *когнітивних викривлень* (систематичних відхилень у процесі мислення людини, які виникають через використання спрощених ментальних моделей (евристик) під час прийняття рішень в умовах невизначеності, дефіциту інформації та часу;
- *когнітивних упереджень* (стійких схильностях індивідуумів-фахівців інтерпретувати інформацію таким чином, щоб вона узгоджувалась з уже сформованими уявленнями, переконаннями, досвідом або очікуваннями).

При цьому когнітивні викривлення характеризують, як деформується процес мислення, а упередження – чому професійне мислення «схиляється в певний бік» (рис. 2).



Рис. 2. Основні види когнітивних викривлень та когнітивних упереджень у процесі формування професійного судження бухгалтера

Джерело: узагальнено авторами на основі [5].

Проблема когнітивних викривлень та упереджень у процесі формування професійних суджень посилюється обставинами невизначеності умов та обмеженістю часу. На нашу думку, мінімізація прояву таких викривлень, з одного боку, криється в особистісному усвідомлення самого фахівця, а з іншого – у запровадженні низки заходів у процесі налагодження облікового процесу на підприємстві:

- запровадження внутрішніх регламентів для типових оціночних ситуацій, розробка алгоритмів аналізу декількох можливих альтернатив;
- запровадження принципу «подвійного професійного погляду», покликаного обговорювати спірні професійні судження чи рішення у професійному колі;
- зменшення залежності від внутрішніх «якорів», згаданих на рис. 2;
- ознайомлення бухгалтерів із природою когнітивних викривлень;
- формування навичок критичного мислення;
- розвиток організаційної культури у контексті мінімізації тиску на працівників та заохочення використання й обґрунтування альтернатив.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Таким чином, достовірність оцінки й обліку активів та джерел їх утворення, а також достовірне розкриття бізнес-діяльності у звітності забезпечується не лише суворим дотриманням нормативно-правової бази та вимог регуляторів, а й правильно організованою процедурою формування професійних суджень, яка перебуває під впливом природних когнітивних обмежень людини.

У процесі еволюції облікової наукової думки сформувалася низка підходів, частина з яких пояснює біхевіористичний характер бухгалтерського обліку, розглядаючи його не лише як систему механістичного відображення та узагальнення господарських фактів, а як процес прийняття рішень індивідуумами з їх власними моделями

мислення, сприйняття інформації, досвідом і поведінковими установками. Саме поведінкові бухгалтерські теорії пояснюють, чому бухгалтери, працюючи в однаковому нормативно-регуляторному полі, можуть формувати різні професійні судження внаслідок впливу евристичних алгоритмів, досвіду, інтуїції та очікувань, що безпосередньо впливає на якість та порівнюваність облікової інформації. В свою чергу, інституціональна теорія бухгалтерського обліку пояснює, як професійне судження бухгалтера формується під впливом поведінкових факторів у межах конкретного інституційного середовища.

Механізм нейтралізації охарактеризованих у статті когнітивних викривлень та упереджень криється у особистісному усвідомленні та професійному саморозвитку власне фахівця-бухгалтера, та в організаційних заходах на рівні підприємства. Запропоновані в статті окремі заходи дозволяють створити основу для мінімізації когнітивних викривлень, що у кінцевому результаті сприяє підвищенню обґрунтованості професійних суджень, забезпеченню більш об'єктивної оцінки об`єктів обліку, відображення господарських операцій та формуванню достовірної, повної й порівнюваної облікової інформації, яка адекватно відображає реальний зміст бізнес-діяльності та підсилює якість управлінських рішень в умовах невизначеності.

Перспективами подальших наукових дослідженнях є обґрунтування напрямів подолання когнітивних викривлень в нефінансовій звітності бізнес-суб`єктів.

Література

1. Bonner S. E. Judgment and decision-making research in accounting. *Accounting Horizons*. 1999. Vol. 13, No. 4. P. 385–398.

2. Hendriksen E. S., Van Breda M. F. Accounting Theory. Fifth ed. Homewood, Boston: Irwin. 1992. 905 p.

3. Camilli R., Mechelli A., Coronella L. History of behavioral accounting research (1960–2023): a bibliometric analysis. *Journal of Management History*. 2024. URL: https://www.emerald.com/jmh/article/doi/10.1108/JMH-04-2024-0053/1253842/History-of-behavioral-accounting-research-1960 (дата звернення: 05.01.2026).

4. Libby R., Luft J. Determinants of judgment performance in accounting settings: Ability, knowledge, motivation, and environment. *Accounting, Organizations and Society*. 1993. Vol. 18, No. 5. Pp. 425–450.

5. McEwen R.A., J. Welsh J.M. The effect of bias on decision usefulness: a review of behavioral financial accounting research. *Advances in Accounting Behavioral Research*. 2001. Vol. 4. pp. 3–24.

6. Mala R., Chand P. Judgment and decision-making research in auditing and accounting: Future research implications of person, task, and environment perspective. *Accounting Perspectives*. 2015. Vol. 14, No. 1. P. 1–50.

7. Біла Ю. Генезис розвитку облікових парадигм: науковий аналіз. *Вісник економіки*. 2024. Вип. 2. С. 116–130.

8. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: моногр. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.

9. Голов С. Ф., Голубка Я. В., Костюченко В. М., Чижевська Л. В. Теорії та методи бухгалтерського обліку: підручник. Житомир: Видавничий дім «Бук-Друк», 2024. 444 с.

10. Жук В. М. Розвиток теорії бухгалтерського обліку: інституціональний аспект: моногр. К.: ННЦ «ІАЕ», 2018. 408 с.

11. Задніпровський О. Поведінкові драйвери оцінювання в обліку та звітності. *Економіка та суспільство*. 2025. Вип. 72. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-72-76

12. Легенчук С. Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2012. 336 с.

13. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: моногр. Житомир: ЖДТУ, 2005. 548 с.

14. Петрук О. М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2005. 420 с.

15. Пушкар М., Семанюк В. Етапи формування облікової науки та її подальший розвиток. *Вісник економіки*. 2023. Вип. 2. С. 172–187.

16. Семанюк В. З. Інформаційна теорія обліку в постіндустріальному суспільстві: моногр. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 392 с.

17. Шигун М. М. Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія: моногр. Житомир: ЖДТУ, 2009. 632 с.

18. Юхименко-Назарук І. А. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в контексті неоінституційної теорії: монографія. Житомир: Вид. О.О. Євенок, 2017. 300 с.

19. Skinner B. F. Science and human behavior. New York: The Macmillan Company, 1953. 461 p.

20. Kahneman D., Tversky A. Prospect theory: An analysis of decision under risk. *Econometrica*. 1979. Vol. 47, No. 2. P. 263–291.

21. Thaler R. Toward a positive theory of consumer choice. *Journal of Economic Behavior & Organization*. 1980. Vol. 1, No. 1. P. 39–60.

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020 (дата звернення: 09.01.2026).

23. Василішин С.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління аграрними підприємствами в системі ризиків та загроз економічної безпеки: монографія. Харків: Друкарня Мадрид, 2020. 419 с.

References

1. Bonner, S. E. (1999). Judgment and decision-making research in accounting. *Accounting Horizons*, 13(4), 385–398. https://doi.org/10.2308/acch.1999.13.4.385

2. Hendriksen, E. S., & Van Breda, M. F. (1992). Accounting Theory. Fifth ed. Irwin, Homewood; Boston

3. Camilli, R., Mechelli, A., & Coronella, L. (2024). History of behavioral accounting research (1960–2023): A bibliometric analysis. *Journal of Management History*. https://doi.org/10.1108/JMH-04-2024-0053

4. Libby, R., & Luft, J. (1993). Determinants of judgment performance in accounting settings: Ability, knowledge, motivation, and environment. *Accounting, Organizations and Society*, 18(5), 425–450. https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)90040-D

5. McEwen, R.A., & Welsh J.M. (2001). The effect of bias on decision usefulness: a review of behavioral financial accounting research. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 4, 3–24. https://doi.org/10.1016/S1475-1488(2001)4

6. Mala, R., & Chand, P. (2015). Judgment and decision-making research in auditing and accounting: Future research implications of person, task, and environment perspective. *Accounting Perspectives*, 14(1), 1–50. https://doi.org/10.1111/1911-3838.12040

7. Bila, Yu. (2024). Genesis of the development of accounting paradigms: a scientific analysis. [Paradigmatic Concept of Accounting Science Development: Genesis of Scientific Approaches].*Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 2, 116-130. https://doi.org/10.35774/visnyk2024.02.116

8. Holov, S. F. (2007). Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: analysis of the state and development prospects]. Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv [in Ukrainian].

9. Holov, S. F., Holubka, Ya. V., Kostiuchenko, V. M., & Chyzhevska, L. V. (2024). Teorii ta metody bukhhalterskoho obliku [Theories and methods of accounting]. Vydavnychyi dim "Buk-Druk", Zhytomyr [in Ukrainian].

10. Zhuk, V. M. (2018). Rozvytok teorii bukhhalterskoho obliku: instytutsionalnyi aspect [Development of accounting theory: institutional aspect]. NNTs «IAE», Kyiv [in Ukrainian].

11. Zadniprovskyi, O. (2025). Behavioral Drivers Of Assessment In Accounting and Reporting. *Economy and Society*, (72). https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-72-76

12. Lehenchuk, S.F. (2012). Bukhhalterske teoretychne znannia: vid teorii do metateorii [Accounting theoretical knowledge: From theory to metatheory], ZhDTU, Zhytomyr [in Ukrainian].

13. Maliuha, N. M. (2005). Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: teoriia y metodolohiia, perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: Theory, Methodology, and Development Perspectives]. ZhDTU, Zhytomyr [in Ukrainian].

14. Petruk, O. M. (2005). Harmonizatsiia natsionalnykh system bukhhalterskoho obliku [Harmonisation of national accounting systems]. ZhDTU, Zhytomyr [in Ukrainian].

15. Pushkar, M., Semaniuk, V. (2023). Etapy formuvannya oblikovoyi nauky ta yiyi podalshyy rozvytok [Stages of the formation of accounting science and its further development]. *Visnyk economiky – Herald of Economics*, 172-187. https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.172

16. Semaniuk, V. Z. (2018). Informatsiina teoriia obliku v postindustrialnomu suspilstvi [Information theory of accounting in post-industrial society]. TNEU, Ternopil [in Ukrainian].

17. Shyhun, M. M. (2009). Rozvytok modeliuvannia systemy bukhhalterskoho obliku: teoriia i metodolohiia [Development of accounting system modeling: theory and methodology]. ZhDTU, Zhytomyr [in Ukrainian].

18. Yukhymenko-Nazaruk, I. A. (2017). Rozvytok teorii i metodolohii bukhhalterskoho obliku v konteksti neoinstytutsiinoi teorii [Development of accounting theory and methodology in the context of neo-institutional theory]. Vyd. O.O. Yevenok, Zhytomyr [in Ukrainian].

19. Skinner, B. F. (1953). Science and human behavior. The Macmillan Company.

20. Kahneman, D., & Tversky, A. (1979). Prospect theory: An analysis of decision under risk. *Econometrica*, 47(2), 263–291. https://doi.org/10.2307/1914185

21. Thaler, R. (1980). Toward a positive theory of consumer choice. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 1(1), 39–60. https://doi.org/10.1016/0167-2681(80)90051-7

22. The Verkhovna Rada of Ukraine (2026). International Accounting Standard 8 «Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors». Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020

23. Vasylishyn, S.I. (2020). Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia ahrarnymy pidpryiemstvamy v systemi ryzykiv ta zahroz ekonomichnoi bezpeky [Accounting and analytical support for the management of agricultural enterprises in the system of risks and threats to economic security], Drukarnia Madryd, Kharkiv [in Ukrainian].