

УДК 657

РОСТИСЛАВ РОМАНІВ,  
канд. екон. наук, доцент, ТНЕУ

# ПРОФЕСІЙНЕ СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА ТА ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА: НОРМАТИВНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

В статті аналізуються помилки, які допускають підприємства при формуванні облікової політики. Ситуація ускладнюється тим, що у вітчизняній нормативно-правовій базі відсутній стандарт, що регламентував би її створення та функціонування. Реалізація облікової політики тісно пов'язана з професійним судженням бухгалтера, стосовно якого теж відсутні роз'яснення щодо його сутності та правил застосування. Вивчення проблеми формування професійного судження на основі принципів обліку є неможливим без систематизації зарубіжного досвіду та аналізу стандартів США та ЄС, де використовується вказана облікова категорія. В статті розроблені пропозиції стосовно деяких аспектів формування Наказу про облікову політику та застосування професійного судження бухгалтера.

**Ключові слова:** облікова політика, професійне судження бухгалтера, креативний облік.

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Перехід вітчизняної облікової системи на принципи, які прийняті у міжнародному співтоваристві, зумовлюють появу нових дефініцій, які поки що не знайшли свого відображення в нормативних документах. Однією з таких неоднозначних категорій є «професійне судження бухгалтера». Відсутність підходів, які юридично закріплюють визначення вказаного поняття не дозволяє не тільки його ідентифікувати, але й визначити місце в системі бухгалтерського обліку та роль при підготовці фінансової звітності. Ситуація ускладнюється тим, що вказане поняття тісно пов'язане з обліковою політикою, стосовно якої відсутній стандарт, що регламентував би її створення та функціонування. Це призводить до того, що підприємства допускають багато помилок в процесі створення наказу про облікову політику і взагалі не зазначають, в яких випадках і на яких принципах є необхідним застосування професійного судження бухгалтера. Вивчення проблеми формування професійного судження на основі принципів обліку є неможливим без систематизації зарубіжного досвіду.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ. МЕТА СТАТТІ

Проблеми відображення професійного судження бухгалтера в нормативних документах приділяли такі вчені, як А.Р.Губайдулліна, Т.Ю.Дружилівська, В.А.Кулик, Ю.О.Ночовна, А.І.Осіпова, І.А.Юхименко-Назарук та інші. Однак вказані автори підходили до питань відображення професійного судження бухгалтера в зарубіжних облікових системах. Стосовно ж вітчизняного обліку вказана категорія розглядалася недостатньо.

**Мета статті.** В статті здійснена спроба, визначити підходи до розгляду сутності професійного судження бухгалтера через призму нормативних документів. З цією метою здійснено аналіз правової бази зарубіжних країн, яка регулює питання методики та організації бухгалтерського обліку.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

На сьогоднішній день сутність та змістовне наповнення облікової політики підприємства регулюється такими документами:

1. Законом України від 16.07.99 р. № 996-ХІV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

2. Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства, затвердженими Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.13 №635 (в подальшому – Методичні рекомендації);

3. Листом Міністерства фінансів №31 – 34000 – 105/27793 від 21.12.05 «Про облікову політику»;

4. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

5. НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і змін у фінансових звітах».

Слід зазначити, що здебільшого підприємства підходять досить формально до складання Наказу про облікову політику і зумовлено це здебільшого небажанням сплачувати адміністративний штраф за порушення правил ведення бухгалтерського обліку. Адміністративний штраф відповідно до ст. 27 КУпАП України є грошовим стягненням, що накладається на громадян і посадових осіб за адміністративні правопорушення у випадках і розмірі, встановлених вказаним документом та іншими законами України [4].

Зазначений штраф передбачений статтею 164-2 Кодексу України про адміністративні порушення (КУпАП) (трактується як порушення ведення бухгалтерського обліку у встановленому порядку) і може бути застосований до посадових осіб підприємства у розмірі від 136 до 255 грн. За повторне порушення – штраф від 170 до 340 грн. Однак даний вид штрафних санкцій накладається не фіскальними органами (як думають багато бухгалтерів), а Державною аудиторською службою України, тобто стосується підприємств, які мають справу з бюджетними коштами, або співпрацюють з бюджетними організаціями. Працівники ДФС можуть скористатися статтею 163-1 (відсутність податкового обліку, порушення керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій встановленого законом порядку ведення податкового обліку) і накласти штраф у розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних міні-

мумів доходів громадян (85 - 170 грн.). Повторне порушення тягне за собою накладення штрафу у розмірі від десяти до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (170 - 255 грн.). Аргументацією фіскалів в даному випадку є те, що піддаються сумнівам, наприклад, витрати, пов'язані з нарахуванням амортизації або 50% списання вартості інших необоротних матеріальних активів. Порядок розрахунку зазначених витрат повинен бути закріплений в обліковій політиці при виборі того чи іншого методу нарахування амортизації.

В опублікованих аудиторських висновках та численних публікаціях з питань консультування вказують на значні недоліки при формуванні Наказу облікову політику. Більшість досліджуваних підприємств складає Наказ про облікову політику без виділення будь-яких розділів, а структурованість розпорядчого документа свідчить про бажання бухгалтерів розділити облікову політику на методичну та організаційну складові або в залежності від об'єктів обліку.

До типових помилок також відносяться такі: відсутність наказу на малих підприємствах; затвердження такого наказу щороку; затвердження Наказу про облікову політику або змін до нього всередині або на початку звітного року; затвердження наказу для кожної філії; відсутність робочого плану рахунків; об'єднання наказу про облікову політику та Положення про організацію бухгалтерського обліку; наявність зайвої інформації, що не стосується облікової політики; включення до Наказу про облікову політику безальтернативних методів оцінки, обліку та процедур; неповне розкриття обраних підприємством елементів облікової політики; наявність прізвищ посадових та матеріально-відповідальних осіб; наведення елементів без їх систематизації, у довільному порядку із зазначенням безальтернативних варіантів обліку чи оцінки та повторами змісту чинних нормативно-правових актів; відсутність додатків до наказу про

облікову політику; розкриття елементів облікової політики стосовно управлінського обліку [7; 9]. З останнім пунктом можна посперечатися, оскільки згідно із змінами до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 05.10.2017 р. облікова політика визначена як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. В попередній редакції її призначення стосувалося лише для складання фінансової звітності. А оскільки сам бухгалтерський облік згідно цього ж документу є процесом для обробки та передачі даних і для внутрішніх користувачів, природно, що доцільним для повної картини стосовно його організації є включення елементів внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Крім того, в Методичних рекомендаціях (від 27.06.13 №635) в п.2.16 наведено перелік статей калькулювання, які підприємству доцільно зазначати в своїй обліковій політиці.

Незважаючи на низку прийнятих нормативних актів, де розкриваються методичні підходи до облікової політики та її зміни, вони так і не стали тим дієвим інструментом, який сприяв би розумінню бухгалтером цілісної та систематизованої картини стосовно формування вказаного документу. Причиною цього є, на нашу думку, відсутність відповідного бухгалтерського стандарту. Логічним і послідовним було спочатку прийняти на законодавчому рівні такий документ, а вже потім на його підставі розробляти нормативну та методичну щодо його втілення у практику.

Нормативні документи, в яких згадується питання облікової політики висвітлюють, здебільшого, тільки технічний і не завжди повний бік справи, а саме - наповненість методами та прийомами самого Наказу про облікову політику, які, по суті, повторюють положення П(С)БО. Прийняття відповідного облікового стандарту повинно закласти методологічну базу розвитку даного елемента системи орга-

нізації бухгалтерського обліку. Важливу роль при формуванні облікової політики і реалізації в подальшому її положень належить професійному судженню бухгалтера.

Аналіз нормативної бази, засвідчив, що при розв'язанні різних облікових ситуацій, підприємству надається самостійність для їх вирішення. При цьому пропонується виходити із позицій «професійного судження» бухгалтера, однак саме визначення даного поняття та його співвідношення з обліковою політикою є відсутнім у вітчизняних нормативних документах.

Заради справедливості, необхідно зазначити, що і МСБО 8 «Облікова політика, зміни в бухгалтерських оцінках та помилки», теж не наводить розшифрування такої дефініції, хоча п.10 прямо зазначає, що у відсутності конкретного МФБО (IFRS), які застосовуються до операцій, подій або умов, керівництво повинно використовувати власне судження в розробці і застосування облікової політики для формування інформації, що потрібна користувачам для прийняття рішень, і є надійною для фінансової звітності. Надійність визначено в тому, що: фінансова звітність достовірно представляє фінансове становище, фінансові результати і рух грошових коштів підприємства; відображає економічний зміст операцій, інших подій та умов, а не тільки юридичну форму; є нейтральною, консервативною та повною у всіх суттєвих відношеннях [6].

Стосовно нематеріальних активів, наприклад, в ПСБО 8 в п. 19 зазначено, що підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок [11]. В МСБО 38 наводяться приклади існування активного ринку для окремих видів нематеріальних активів. Проте, сам термін «активний ринок» вимагає оцінки і професійного судження бухгалтера, оскільки в своїй більшості такі нематеріальні активи, як авторські та суміжні з ним права, права на комерційні позначення є унікальними в своєму роді і деякі характеристики активного ринку,

(«предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними») тут не можуть бути застосовані.

Вказана категорія часто вживається як синонім визначення «експертна думка». Однак, професійне судження – це те, що не залежить від думки того чи іншого експерта і повинне мати об'єктивне підґрунтя. Експертна думка – це приватна точка зору певного спеціаліста, яка, будучи висловленою за рамками структур і процедур професійної критики, виступає як авторитетна думка [5].

Професійне судження бухгалтера, збільшуючи ризик спотворення інформації у фінансовій звітності, виступає інструментом скорочення інформаційних ризиків. Завданням бухгалтера при цьому зводиться не тільки до пошуку альтернативних рішень, але, перш за все, до аналізу ризиків і вибору між мінімізацією ризику і максимізацією можливих очікуваних результатів від втіленого професійного судження в облікову практику.

Однак, безконтрольність стосовно професійного судження може призвести і до повної анархії у звітних формах. Тому необхідно виробити критерії, які би могли відрізнити професійне судження, висловлене з метою оптимізації інформації для зацікавлених користувачів звітності від бажання маніпулювати звітними даними з шахрайських міркувань.

Професійне судження бухгалтера часто пов'язують з творчою стороною бухгалтерської професії, так званою креативністю обліку. В зарубіжному науковому середовищі сформувалось, в основному, негативне ставлення до такої категорії як «креативний облік», яку в останній час активно пропагують у вітчизняній літературі. При цьому зарубіжні вчені до основних його характеристик та негативних рис відносять такі:

– по-перше, підґрунтям розвитку «креативного обліку» є прогалини і протиріччя, а також варіативні та неоднозначні норми, які містяться в бухгалтерських регулятивах, які провокують професійне судження;

– по-друге, креативний облік породжується вольовим актом менеджменту підприємства, або адміністрації бухгалтерії;

– по-третє, креативний облік передбачає аналітичну підготовку маніпуляції обліковими даними і звітними показниками;

– по-четверте, загальний підхід до впровадження «креативного обліку» орієнтований на надання переваги стосовно створення бажаного фінансового образу компанії у сприйнятті ключових стейкхолдерів – найбільших користувачів її бухгалтерської звітності [1, С.18];

– по-п'яте, маніпулювання фінансовими показниками, яке призвело до банкрутства гігантів проромисловості в США та ЕС, було спричинене як відкритим шахрайством, так і «креативним» трактуванням багатьох нормативних положень. Це навіть змусило прийняти закон Сарбейса – Окслі, який значно посилив відповідальність за процес підготовки фінансової звітності.

Втім, вважаємо, що сам термін «креативний облік» має право на існування, оскільки в даний час правова регламентація обліку дійсно суттєво знизилась і тренд у вимогах до бухгалтерської функції змістився від сухої констатації фактів та їх фіксування, до аналізу інформації, її ранжування та багатоваріантності представлення. Однак, не потрібно ототожнювати поняття «професійне судження» і зазначену облікову категорію. Креативний облік повинен передбачати цілу концепцію, стосовно варіативності принципів та методик бухгалтерського обліку, в той час як «професійне судження» стосується окремих фактів господарського життя.

Крім європейської системи порядок застосування професійного судження бухгалтера наводиться і в англосаксонській. Концептуальні основи облікової системи США US GAAP представлені в Положеннях про концепцію фінансового обліку (Statement of Financial Accounting Concepts- SFAC). Вони розроблені та прийняті Радою із стандартів фінансового обліку при Американській асоціації

ації дипломованих бухгалтерів (AICPA). Таким чином, на відміну від вітчизняної облікової системи, система в США має два рівні:

– концептуальні основи обліку і звітності (SFAC);

– національні стандарти бухгалтерського обліку (FAS).

В Концептуальних основах (їх є 6) визначено методологію бухгалтерського обліку і вони здійснюють взаємозв'язок між обліковими стандартами. Зазначені документи, як і європейські стандарти, теж містять вимоги, щодо застосування професійного судження бухгалтера (табл. 1).

*Таблиця 1*

**СВІТОВА НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА, ЩОДО ЗАСТОСУВАННЯ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА (НА ОСНОВІ [3; 10])**

Стандарт	Регламентатії щодо об'єкту професійного судження
<b>IAS</b>	
МСБО 1 «Представлення фінансової звітності»	Вимога застосування професійного судження для найкращого способу представлення звітної інформації
МСБО 8 «Облікова політика, зміни в бухгалтерських оцінках та помилки»	Регламентатія з використання професійного судження при формуванні облікової політики і бухгалтерських оцінок
МСБО 16 «Основні засоби»	Вимоги застосування професійного судження при віднесенні об'єкту до основних засобів, визначення терміну корисного використання, методу амортизації
МСБО 21 «Вплив зміни обмінних курсів валют»	Регламентатія з використання професійного судження для визначення функціональної валюти
МСБО 24 «Розкриття інформації про пов'язані сторони»	Вимоги застосовувати професійні судження у відношенні деталізації інформації про пов'язані сторони
МСБО 29 «Фінансова звітність у гіперінфляційній економіці»	Регламентатія з використання професійного судження при підготовці проміжної звітності
МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність»	Вимоги з формування професійного судження при підготовці фінансової звітності
МСБО 36 «Знецінення активів»	Вимоги застосування професійного судження для визначення відновленої вартості знеціненого активу
МСБО 37 «Резерви, умовні зобов'язання і умовні активи»	Регламентатія з використання професійного судження для визначення умов визнання оціночних зобов'язань
МСБО 38 « Нематеріальні активи»	Регламентатія з використання професійного судження при визнанні нематеріального активу
МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»	Вимоги застосування професійного судження для визначення знецінення фінансового активу
МСБО 40 « Інвестиційне майно»	Регламентатія з використання професійного судження при визнанні інвестиційного активу
<b>IFRS</b>	
МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації»	Вимоги застосування професійного судження для розкриття інформації про фінансові інструменти і пов'язані з ними ризики
МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність»	Вимоги застосування професійного судження при формуванні консолідованої фінансової звітності
МСФЗ 11 «Спільна діяльність»	Регламентатія з використання професійного судження для визначення виду спільної діяльності
МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості»	Вимоги застосування професійного судження для оцінки справедливої вартості

Стандарт	Регламентации щодо об'єкту професійного судження
<b>GAAP (SFAC)</b>	
ПКФО (Положення про концепцію фінансового обліку) 2 «Якісна характеристика інформації бухгалтерського обліку»	Якісні характеристики розроблені для того, щоб дані звітності, які не можна віднести до точних та об'єктивних шляхом застосування професійного судження могли би бути оцінені на основі розроблених та прийнятих критеріїв
ПКФО 5 «Визнання та вимірювання показників у фінансовій звітності»	Професійне судження відносно границі суттєвості того чи іншого показника фінансової звітності. Професійне судження відносно застосування виключень з правил використання норм та методів ведення фінансового обліку
FAS 157-3 «Вимірювання за справедливою вартістю»	Застосування професійного судження бухгалтера стосовно оцінки неліквідних активів в умовах неактивного ринку

Таким чином, бачимо, що сам термін активно використовується в різних облікових концепціях, за виключенням вітчизняної. З огляду на це підґрунтям для визначення професійного судження бухгалтера і подальшої його імплементації в положення (стандарт) бухгалтерського обліку повинна стати розробка професійного стандарту «Бухгалтер-аналітик» або «Бухгалтер-експерт», де необхідно передбачити перелік компетентностей для роботи бухгалтера-аналітика в розрізі масштабів підприємства, галузі діяльності. В компетентності слід включити як вимоги до професійних (кваліфікація, знання основних програмно-аналітичних комплексів) та управлінських навиків (тестування на предмет різних ланок управління персоналом, можливість здійснювати стратегічне, тактичне планування в організації бухгалтерської служби), так і особистісні характеристики (стресостійкість, комунікативність) [12, С.100].

В Наказ про облікову політику слід включити такі положення:

1) перелік умов та критеріїв, коли господарська операція (чи ситуація) вимагає застосування професійного судження бухгалтера та прийняття рішень, які не визначені нормативними документами;

2) перелік та моделювання типових та нетипових господарських ситуацій і варіанти їх відображення в обліковій інформаційній системі, а також визначення впливу реалізації таких рішень на найбільш важливі показники

фінансового стану й діяльності підприємства: фінансовий результат, валюта балансу, величина власного капіталу, показники рентабельності, ділової активності, тощо;

3) границі відхилень та розбіжностей кінцевих показників при реалізації різних альтернативних варіантів обробки та відображення початкової облікової інформації. При цьому доцільно приймати варіанти, які дозволяють визначити середні показники, які по суті, будуть компромісним рішенням.

При формуванні професійного судження, в першу чергу, важливо чітко розкрити і обґрунтувати передумови, які використовуються при його винесенні. Вони повинні враховувати всі нюанси облікової політики підприємства, а також іншу інформацію, яка виходить за рамки цього документа: запити внутрішніх і зовнішніх споживачів звітної інформації. Правильно сформульовані передумови є найважливішою складовою облікових оцінок і суджень, так як будь-які обрахунки без цього будуть некоректними.

При цьому І.А. Юхименко-Назарук вважає, що потрібно дотримуватись формальних та неформальних правил [13, С.203]. Формальні правила, що продиктовані законодавчими та нормативними актами, повинні вказувати на необхідний порядок дій, якого слід дотримуватись, при виборі методів та способів обліку під час реалізації професійного судження. Наприклад, принцип обачності передбачає, що слід обирати ті методи, використання яких повинно

запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів. До неформальних правил, яких слід дотримувати при формуванні професійного судження, можна віднести морально-етичні цінності, професійні навички працівника, досвід у вирішенні тих чи інших облікових проблем.

Таким чином, під професійним судженням слід вважати думку бухгалтера стосовно вибору серед різних альтернатив варіанту представлення облікової інформації, яка ґрунтується на об'єктивних передумовах (нормативних, правових) і сформована з дотриманням формальних та неформальних правил.

### **ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ**

Функціонування підприємства в умовах невизначенності багатьох чинників, що впливають на його роботу, спричинює ризик спотворення облікової інформації, яка лежить в основі фінансової звітності. Безсистемність формування облікової політики на багатьох підприємствах тільки посилює цей тренд. З'являється все більше нетипових ситуацій або ситуацій з багатоваріантними рішеннями, які вимагають професійного судження бухгалтера, а порядок використання цього інструменту, як і його визначення, так і не закріплено в нормативних актах. Вирішення багатьох проблемних облікових питань в цьому напрямку сприяло би прийняття стандарту, який би регулював порядок складання облікової політики та передбачав би методику застосування професійного судження бухгалтера.

### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. **Баранов П.П.** Креативный учёт в контексте концепции достоверного и добросовестного взгляда: pro et contra/ П.П.Баранов // Международный бухгалтерский учёт - 2017. Том 20/1. – С 16-34.
2. **Губайдуллина А.Р.** Принципы учета, определяющие применение профессионального суждения бухгалтера в условиях перехода к Международным стандартам финансовой отчетности [Электронный ресурс] – Режим доступа: [http:// lexandbusiness.ru](http://lexandbusiness.ru) › Каталог статей.
3. **Дружиловская Т.Ю.** Профессиональное суждение бухгалтера как основа формирования учётной политики/ Т.Ю.Дружиловская, Т.Н.Коршунова // Международный бухгалтерский учёт – 2013. – №20 (266). – С.2–10.
4. **Кодекс** України про адміністративні порушення [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/80731-10>.
5. **Мнение** и суждение [Електронний ресурс]- Режим доступу: <http://eidograph.livejournal.com/16864.html>.
6. **МСБО 38** «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/go/929\\_050](http://zakon.rada.gov.ua/go/929_050).
7. **Ночовна Ю.О.** Організаційні аспекти розробки та застосування Наказу про облікову політику/ Ю.О.Ночовна, В.А.Кулик // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів] / За заг. ред. проф. Ю.А. Вериги, доц. Ю.О. Ночовної. – Полтава : ПУЕТ, 2014. – 333 с. -С. 104-114.
8. **Осипова А.И.** Зарубежный опыт формирования учётной политики/А.И. Осипова // Международный бухгалтерский учёт. – 2011. – №34 – С51–60.
9. **Облікова** політика підприємства: за яким стандартом [Електронний ресурс]- Режим доступу:<https://www.golovbukh.ua/article/6018-qqq-17-m1-13-01-2017-oblkova-poltika-pdprimstva-za-yakim-standartom>
10. **Поленова С.Н.** Концептуальные основы бухгалтерского учета в системе US GAAP/ С.Н. Поленова // Международный бухгалтерский учёт – 2006. – №2(86) – С.26–38.
11. **П(С)БО 8** «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
12. **Романів Р.В.** Апперцепція інформації в бізе-

віористичній теорії бухгалтерського обліку :критика сучасних підходів/ Р.В.Романів// Вісник ТНЕУ. – 2018 – №2. – С.94–101.

13. Юхименко-Назарук І.А. Особливості застосування професійного судження бухгалтера в умо-

вах формування облікової політики підприємства: інституційний аспект / І.А. Юхименко-Назарук// Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – Вип. 2(29). – С.195–205

В статье анализируются ошибки, которые допускают предприятия при формировании учетной политики. Ситуация осложняется тем, что в отечественной нормативно-правовой базе отсутствует стандарт, регламентирующий ее создания и функционирования. Реализация учетной политики тесно связана с профессиональным суждением бухгалтера, в отношении которого тоже отсутствуют разъяснения относительно его сущности и правил применения. Изучение проблемы формирования профессионального суждения на основе принципов учета невозможно без систематизации зарубежного опыта и анализа стандартов США и ЕС, где используется указанная учетная категория. В статье разработаны предложения по некоторым аспектам формирования Приказа об учетной политике и применение профессионального суждения бухгалтера.

**Ключевые слова:** *учетная политика, профессиональное суждение бухгалтера, креативный учет.*

The article analyzes the mistakes made by enterprises in the formation of accounting policies. The situation is complicated by the fact that there is no standard in the domestic normative-legal framework that would regulate its creation and functioning. The implementation of the accounting policy is closely linked to the professional judgment of the accountant, in respect of which there are also no explanations regarding its substance and rules of application. Studying the problem of creating a professional judgment based on accounting principles is impossible without systematizing foreign experience and analyzing the US and EU standards where the specified accounting category is used. The article is devoted to some aspects of the formation of the Order on accounting policies and application of the professional judgment of the accountant.

**Key words:** *accounting policy, professional accountant's judgment, creative accounting.*

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

## Бухгалтерський облік і аудит

Передплата через поштові відділення Укрпошти не передбачена. Докладніше, стосовно умов передплати дивіться другу сторінку обкладинки

Шановні передплатники!

**ПЕРЕДПЛАТА  
ТІЛЬКИ ЧЕРЕЗ  
РЕДАКЦІЮ**

**на 3-й та 4-й  
квартали 2018 р.**