

The Impact of an Accountant's Professional Judgment on the Assessment of Business Value Creation

Andrii Chuienkov¹

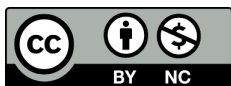
Abstract. In the event of new non-standard issues related to the economic activities of an enterprise and its accounting, for which the current national and international regulatory documents do not offer clear norms, the accountant should be guided by his professional judgment. The role of the accountant's professional judgment increases significantly when preparing integrated reporting, which contains more detailed and less regulated information about economic activities and the business value. The article aims to investigate how the accountant's professional judgment affects the assessment of business value creation, the results of which are disclosed in the enterprise's integrated reporting. To achieve this goal, the author carried out an analysis of approaches to interpreting the concept of "accountant's professional judgment," identified the areas of influence of professional judgment on the assessment of business value, and systematized the problems of applying professional judgment by an accountant and ways to solve them. The study's results indicate that professional judgment should be understood as the ability of a person to formulate his own opinion within the scope of his professional activity in a situation of uncertainty based on the use of his acquired professional knowledge and experience. When assessing the creation of business value, the following procedures require the application of the accountant's professional judgment: assessment of internal and external environmental factors and associated risks; evaluation of information requests of reporting users; processing of source accounting data on the creation of business value; transformation of data on the creation of business value for reflection in integrated reporting. By carrying out one or another procedure that requires the application of professional judgment, the accountant can influence the completeness and reliability of reporting data on the creation of business value. His professional judgment allows him to generate the array of reporting data that will meet the information requests of integrated reporting users.

Keywords: accountant's professional judgment, problems of applying professional judgment, business value, business value creation, accounting procedures.

Received: 25 June 2025 | **Revised:** 23 July 2025 | **Accepted:** 25 July 2025 | **Published:** 30 October 2025

Suggested Citation

Chuienkov, A. (2025). The Impact of an Accountant's Professional Judgment on the Assessment of Business Value Creation. *Oblik i finansi*, 3(109), 70-81. [https://doi.org/10.33146/2518-1181-2025-3\(109\)-70-81](https://doi.org/10.33146/2518-1181-2025-3(109)-70-81)



This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 License (<http://www.creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>), which permits use and distribution in any medium, provided the original work is properly cited and the use is non-commercial.

© 2025 The Author(s).

¹ Andrii Chuienkov, State University of Trade and Economics, Kyiv, Ukraine.

ORCID 0000-0001-7143-0989

E-mail: andrchenk@gmail.com

Вплив професійного судження бухгалтера на оцінку створення вартості бізнесу

Андрій Чуєнков¹

¹ Державний торговельно-економічний університет, м. Київ, Україна

Анотація. У випадку виникнення нових нестандартних питань пов'язаних з господарською діяльністю підприємства та її обліком, щодо яких чинні національні та міжнародні нормативні документи не пропонують чітких норм, бухгалтеру слід керуватись своїм професійним судженням. Роль професійного судження бухгалтера істотно зростає при підготовці інтегрованої звітності, яка містить більш деталізовану і менш регульовану інформацію про господарську діяльність та вартість бізнесу в цілому. Метою статті є дослідити як професійне судження бухгалтера впливає на оцінку створення вартості бізнесу, результати якої розкриваються в інтегрованій звітності підприємства. Досягнення цієї мети автор здійснив: аналіз підходів до трактування поняття «професійне судження бухгалтера»; визначив напрямки впливу професійного судження на оцінку вартості бізнесу; систематизував проблеми застосування професійного судження бухгалтером та шляхи їх вирішення. Результати дослідження свідчать, що професійне судження слід розуміти як здатність до формулювання власної думки особою в межах сфери її професійної діяльності у ситуації невизначеності на основі використання набутих нею професійних знань і досвіду. Під час оцінки створення вартості бізнесу наступні процедури потребують застосування професійного судження бухгалтера: оцінка факторів внутрішнього і зовнішнього середовища та пов'язаних з ними ризиків; оцінка інформаційних запитів користувачів звітності; обробка вихідних облікових даних про створення вартості бізнесу; трансформація даних про створення вартості бізнесу для відображення в інтегрованій звітності. Здійснюючи ту чи іншу процедуру, яка потребує застосування професійного судження, бухгалтер здатен вплинути на забезпечення повноти і достовірності даних звітності про створення вартості бізнесу. Його професійне судження дозволяє генерувати той масив звітних даних, який відповідатиме інформаційним запитам користувачів інтегрованої звітності.

Ключові слова: професійне судження бухгалтера, проблеми застосування професійного судження, вартість бізнесу, створення вартості бізнесу, облікові процедури.

Постановка проблеми. Оскільки інформаційні потреби користувачів звітності постійно зростають, особливо із впровадженням інтегрованої звітності, бухгалтеру доводиться все частіше застосовувати професійне судження при формуванні облікових даних про різні аспекти господарської діяльності та вартість бізнесу.

Інтегрована звітність передбачає відображення більш деталізованої і менш регульованої інформації про господарську діяльність та вартість бізнесу в цілому. Особи, відповідальні за підготовку та подання інтегрованого звіту, повинні застосовувати професійне судження з урахуванням конкретних обставин організації в тому числі, для визначення інформації про вартість бізнесу, що буде розкриватися у звітності [1]. Разом з тим, методичне забезпечення щодо отримання необхідних облікових даних для формування інтегрованої звітності залишається недостатнім. Тому при виникненні нових нестандартних питань пов'язаних з господарською діяльністю підприємства та її обліком, вирішення яких не передбачають чинні вітчизняні та міжнародні нормативні документи, бухгалтеру слід керуватись своїм професійним судженням.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематику використання професійного судження в бухгалтерському обліку та господарській діяльності підприємства досліджували: Н.В. Гуріна,

Л.В. Блищик [2], Н.В. Гуріна, К.К. Приходько [3], Н.М. Коробова [4], О. Кудря-Висоцька, І. Вагнер, І. Демко [5], В.І. Кузь [6], І.П. Петрова, Н.В. Піскунова [7], І.Б. Садовська, К.Є. Нагірська [8], Ю.С. Серпенінова [9], О.В. Усатенко, М.С. Пашкевич [10], О. Шерстюк [11], Б.А. Засадний, О.Л. Михальська, Є.А. Фещенко [12], О. Фоміна, О. Задніпровський, С. Король, О. Ромашко [13]. Взаємозв'язок професійного судження з обліковою політикою підприємства розкрили в своїх публікаціях І.П. Петрова, Н.В. Піскунова [7], Т.В. Розіт, Т.Л. Слюніна [14], І.А. Юхименко-Назарук [15]. Вивченню поняття «професійне судження» присвятили свої роботи Т.Г. Маренич, Т.В. Ковальова [16], І.І. Мельничук, О.О. Лопатовська [17].

Значна кількість публікацій по обраній темі статті свідчить, що проблематика застосування професійного судження бухгалтером є актуальною, а окремі її аспекти залишаються дискусійними. Зокрема, необхідно глибше дослідити зв'язок між застосуванням професійного судження і повнотою та актуальністю представлених у звітності підприємства даних.

Відтак, беручи за основу результати попередніх досліджень, **метою статті** є дослідити як професійне судження бухгалтера впливає на оцінку створення вартості бізнесу, результати якої розкриваються в інтегрованій звітності підприємства.

Досягнення цієї мети передбачає:

- аналіз підходів до трактування поняття «професійне судження бухгалтера»;
- визначення напрямків впливу професійного судження на оцінку вартості бізнесу;
- систематизацію проблем застосування професійного судження бухгалтером та шляхів їх вирішення.

Методика дослідження. Під час дослідження використано низку загальнонаукових та спеціальних методів теорії пізнання. Зокрема методи аналізу і синтезу, індукції та дедукції застосовано для вивчення підходів до трактування поняття «професійне судження», виявлення проблем застосування професійного судження та шляхів їх вирішення, визначення напрямків впливу професійного судження на оцінку вартості бізнесу. Завдяки системному та процесному підходам визначено етапи застосування професійного судження при оцінці створення вартості бізнесу, а для кращого візуального їх представлення використано графічний метод. Під час формування висновків використано метод узагальнення.

Інформаційною базою дослідження є Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» (ISA 200) [18], Міжнародна основа інтегрованої звітності (Integrated Reporting Framework) [1], а також науково-практичні публікації вітчизняних та іноземних дослідників.

Виклад основного матеріалу. З метою визначення впливу професійного судження на створення вартості бізнесу, необхідно дослідити, як трактують поняття «професійне судження» вітчизняні та міжнародні нормативні документи, а також різні дослідники.

Вітчизняні та міжнародні нормативні документи в сфері обліку окремо не визначають поняття «професійне судження», можна зустріти лише згадки про нього у тексті положень. Проте, поняття «професійне судження» є у міжнародному стандарті аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту» [18] і представляє собою «застосування необхідної освіти, знань і досвіду в контексті вимог стандартів аудиту, бухгалтерського обліку та професійної етики при прийнятті обґрунтованих рішень щодо плану дій, які є прийнятними за обставин завдання з аудиту» [18]. Дане визначення, на нашу думку, є універсальним та може застосовуватися у сфері бухгалтерського обліку, зокрема в контексті створення вартості бізнесу.

Дослідники розглядають «професійне судження» у загальному сенсі (не схиляючись до конкретної професії) та в контексті бухгалтерського обліку («професійне судження бухгалтера») [6; 8; 10; 12; 15; 16; 19-32]. На основі аналізу наукових публікацій можна виділити кілька підходів до трактування поняття «професійне судження» (табл. 1).

Таблиця 1. Трактування поняття «професійне судження» та «професійне судження бухгалтера» вітчизняними та зарубіжними науковцями

№ з/п	Автор(и)	Думка	Результат думки	Здатність висловити думку
1.	Н.В. Гуріна, А.М. Дойонко [19]	+		
2.	А.В. Рабошук [20]		+	
3.	І.Б. Садовська, К.Є. Нагірська [8]		+	
4.	О.В. Усатенко, М.С. Пашкевич [10]			+
5.	Т.М. Сторожук [21]	+		
6.	Т.Г. Маренич, Т.В. Ковальова [16]	+		
7.	П.С. Житний [22]		+	
8.	В.І. Кузь [6]		+	
9.	Т.О. Тарасова [23]		+	
10.	М.С. Пушкар, М.Т. Щирба [24]	+		
11.	І.В. Жураковська [25]	+		
12.	В.С. Лень, В.А. Нехай [26]	+		
13.	Н. С. Марушко [26]		+	
14.	І. А. Юхименко-Назарук [15]			+
15.	В. Zasadnyi, О. Mukhalska, Y. Feshchenko [12]	+		
16.	Р.В. Романів [28]	+		
17.	С. Triana [29]	+		
18.	А. Linkierman [30]		+	
19.	І. Ivan [31]		+	
20.	В.Г. Васильєва [31]		+	

Джерело: складено автором на основі [6; 8; 10; 12; 15; 16; 19-32].

Найчастіше науковці визначають «професійне судження» як думку або результат думки. На наш погляд, такий підхід не повною мірою відображає суть цього поняття, оскільки сама думка та результат думки є наслідками здатності бухгалтера до її формування на основі досвіду і знань. Як зазначають О.В. Усатенко та М.С. Пашкевич [10], професійне судження – це можливість бухгалтера висловити певну думку на основі досвіду, знань та основі цього прийняти певні рішення. Погоджуючись з таким визначенням, додамо, що поряд з цим важливо враховувати стан невизначеності або нестандартності ситуацій (вирішення яких не передбачено в Концептуальній основі фінансової звітності або іншими стандартами), коли існує необхідність застосування професійного судження.

В межах нашого дослідження прийняття рішення з урахуванням стану невизначеності стосується оцінки вартості бізнесу включаючи нестандартні для обліку ситуації, зокрема: визначення методики оцінки та обліку специфічних об'єктів (наприклад, таких як невідчутні активи, гудвіл); оцінка факторів

внутрішнього та зовнішнього середовища (та визначення нефінансових показників які їх характеризують), оцінка впливу ризиків тощо.

Відтак пропонуємо визначати поняття «професійне судження» як *здатність до формування власної думки особою в межах сфери її професійної діяльності у ситуації невизначеності на основі використання набутих нею професійних знань і досвіду.*

Професійне судження бухгалтера має великий вплив на обліковий процес підприємства. Чим більше досвіду та знань має бухгалтер, тим якісніше він веде бухгалтерський облік (від формування облікової політики, класифікації об'єктів обліку, вибору методів оцінки об'єктів, складання бухгалтерських записів, обробки даних, до підготовки звітності), що, в свою чергу, суттєво впливає на оцінку вартості бізнесу.

У таблиці 2 систематизовано приклади впливу «професійного судження» на оцінку вартості бізнесу, які виділяють вітчизняні та зарубіжні науковці.

Таблиця 2. Напрямки впливу професійного судження на оцінку вартості бізнесу в роботах вітчизняних та зарубіжних науковців

№ з/п	Підходи Автор(и)	Оцінка ризиків	Оцінка факторів внутрішнього та зовнішнього середовища	Оцінка потреб користувачів звітності	Формування облікової політики	Оцінка об'єктів обліку	Облік і складання звітності	Інформаційне забезпечення користувачів звітності
1.	Н.В. Гуріна, К.К. Приходько [3]	+	+		+		+	
2.	І.Б. Садовська, К.Є. Нагірська [8]	+			+	+	+	
3.	Т.В. Розіт, Т.Л. Слюніна [14]			+				+
4.	О. Шерстюк [11]					+	+	+
5.	О. Кудря-Висоцька, І. Вагнер, І. Демко [5]			+	+		+	+
6.	В.М. Жук, Є.Ю. Попко, Ю.Л. Шендерівська [33]		+		+		+	+
7.	Т.Г. Маренич, Т.В. Ковальова [16]			+			+	+
8.	О.В. Усатенко, М.С. Пашкевич [10]					+	+	
9.	Н.В. Гуріна, Л.В. Блищик [2]						+	
10.	В.І. Кузь [6]				+	+	+	

Джерело: складено автором на основі [2; 3; 5; 6; 8; 10; 11; 14; 16; 33].

В результаті аналізу можемо виділити наступні процедури, які потребують професійного судження при оцінці створення вартості бізнесу:

- оцінка факторів внутрішнього і зовнішнього середовища та пов'язаних з ними ризиків (визначення фінансових та нефінансових показників оцінки факторів, коефіцієнтів впливу ризиків тощо);

- оцінка потреб користувачів звітності для визначення того, яку інформацію в подальшому слід відображати в звітності (фінансові та нефінансові

показники, прогнозні розрахунки, інформація про результати господарської діяльності за певний період тощо);

- обробка вихідних даних (залишки на рахунках; первинні документи; результати опитування/анкетування; інші дані) про різні аспекти діяльності підприємства, що мають стати основою для розкриття інформації у звітності;

- трансформація даних про створення вартості бізнесу для відображення у звітності.

При формуванні облікової політики на основі професійного судження бухгалтер, передбачає вибір методик обліку та оцінки об'єктів, методику аналітичних розрахунків, підходів до формування звітності. Т.В. Розіт та Т.Л. Слюніна зазначають, що «професійне судження є джерелом утворення облікової політики з одного боку, а облікова політика – реалізацією професійного судження бухгалтера з іншого, вони взаємопов'язані і не можуть існувати один без одного» [14]. Також дослідники стверджують, що «облікову політику можна назвати найпотужнішим важелем, що впливає на інформацію, представлену у звітності, і як наслідок – на думку користувачів» [14].

Застосування професійного судження також безпосередньо пов'язане з інформаційним

забезпеченням користувачів звітності достовірною інформацією про вартість бізнесу. Як стверджують Т.В. Розіт та Т.Л. Слюніна, звітність побудована на професійному судженні бухгалтера представляє собою «діалог» між підприємством і користувачем інформації. З одного боку відбувається інформування суспільства про фінансовий стан і соціальну відповідальність підприємства, а з іншого боку – реакція користувача на доступну і зрозумілу інформацію щодо діяльності підприємства [14]. Беручи до уваги все вище сказане, схематично представимо етапи застосування професійного судження при оцінці створення вартості бізнесу (рис. 1).

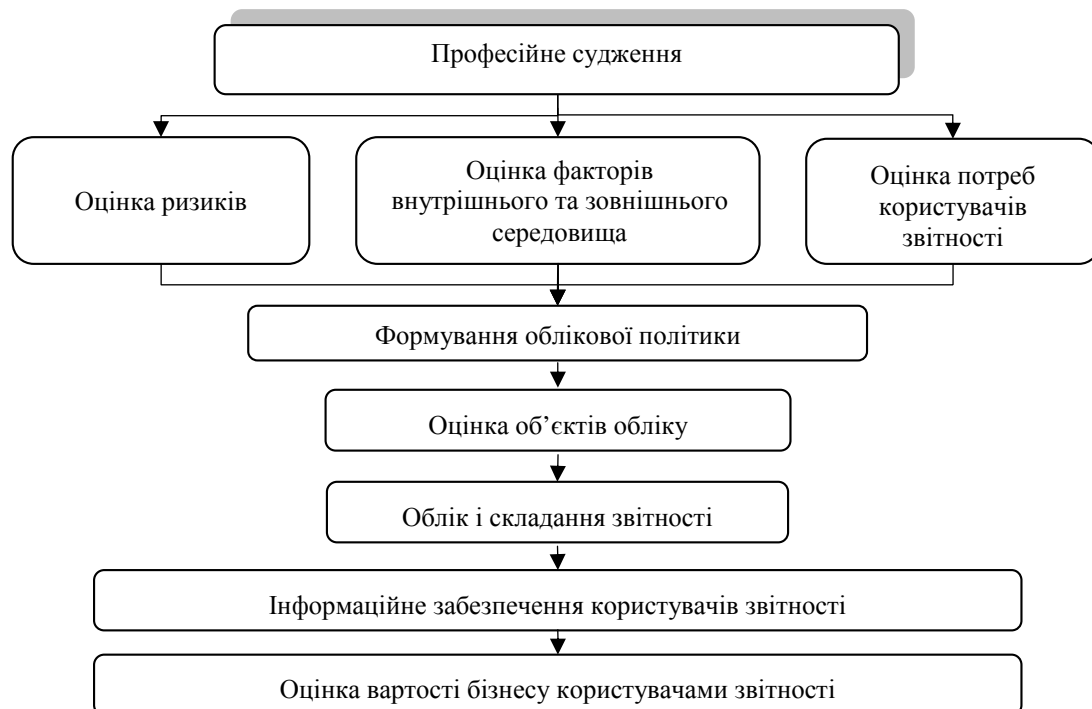


Рис. 1. Застосування професійного судження при оцінці створення вартості бізнесу

Джерело: складено автором.

На початку діяльності підприємства та в подальшому, бухгалтеру необхідно систематично оцінювати внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства, ризики в залежності від середовища та часу (мирний час, війна, криза, розвиток країни), в якому веде господарську діяльність підприємство та актуальних потреб користувачів звітності.

На основі даних, які отримує бухгалтер, він формує облікову політику або корегує її зміст, удосконалюючи методи обліку та оцінки об'єктів, які краще відповідають сучасним реаліям. В подальшому відбувається ведення обліку за новими методиками та формується звітність підприємства, яка надається користувачам звітності. В результаті, інформація, яка відображається в звітності, дає можливість користувачам звітності достовірно оцінити вартість бізнесу.

Таким чином, звітна інформація описує процес облікового забезпечення створення вартості бізнесу, а професійне судження бухгалтера є одним з ключових факторів на підприємстві, який впливає на подання такої інформації.

«Лише при високому рівні обізнаності у чинному законодавстві, МСФЗ та тонкощах роботи компанії, бухгалтер може влучно застосовувати своє професійне судження. При комплексному поєднанні всіх цих компонентів, фінансова інформація стане максимально корисною для користувачів» [14]. Варто додати, що такий підхід можна застосувати не тільки стосовно фінансової, але й нефінансової інформації.

Не всі дані можна знайти в реєстрах бухгалтерського обліку, деякі дані (наприклад, про людський, соціально-репутаційний або інтелектуальний капітали) необхідно збирати шляхом проведення опитування, анкетування, спостереження тощо.

Звісно, бухгалтер не має можливості зібрати всі необхідні дані сам, особливо якщо діяльність підприємства специфічна (наприклад дані про викиди, наявний обсяг корисних копалин, яке використовує підприємство або обсяг спожитої електроенергії). В таких випадках виникає необхідність залучати певних спеціалістів, які можуть надати потрібну інформацію.

Бухгалтер виконує іншу функцію – він збирає всі отримані дані (зокрема про вартість бізнесу) в єдине ціле у вигляді інтегрованої звітності. Ну думку В.І. Кузя, «суб'єктом ідентифікації, оброблення та розкриття інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання є бухгалтер.

До його професійних обов'язків входить виконання облікових завдань з дотриманням нормативних приписів, неформалізованих правил, використання набутих знань та практичного досвіду, що повинно забезпечити розкриття даних про факти господарського життя в усіх суттєвих аспектах, чіткість опису змісту господарських операцій, своєчасність їх облікового відображення та належність класифікації облікових даних» [6].

Отже, бухгалтер є зв'язуючою ланкою між сукупністю вихідних даних та представленою у звітності інформацією. На рисунку 2 схематично відображено місце професійного судження в забезпеченні оцінки вартості бізнесу.



Рис. 2. Роль професійного судження у наданні інформації про створення вартості бізнесу

Джерело: складено автором.

Існує низка проблем, які пов'язані із застосуванням професійного судження бухгалтера. Проаналізуємо, які з них виділяють науковці (табл. 3).

Отже, можна виділити три основні проблемні аспекти застосування професійного судження бухгалтером:

– законодавчий – пов'язаний з нормативним забезпеченням використання професійного судження бухгалтерами;

– організаційний – відсутність внутрішнього регулювання підприємством застосування професійного судження бухгалтера;

– кваліфікаційний – відсутність необхідних знань, досвіду та розуміння щодо правильного застосування професійного судження.

Таблиця 3. Проблеми застосування професійного судження бухгалтером

Автор(и)	Опис проблеми	Характер проблеми
В.І. Кузь [6]	<ul style="list-style-type: none"> - недостатній рівень нормативно-правового регулювання процесу застосування професійного судження при виконанні облікових завдань; - нерозуміння суб'єктами управління важливості професійного судження для досягнення суб'єктом господарювання цілей розвитку через формування якісного інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень; - <i>нерозвиненість практики застосування професійного судження</i> через прийняття формалізованих рішень щодо вирішення облікових завдань, орієнтованих на минулий практичний досвід та домінуючі варіанти, які визначені нормативними приписами; - <i>недостатній рівень кваліфікації бухгалтерів та відсутність систематичних заходів з підвищення кваліфікації</i>, брак теоретичних та практичних підходів до оцінювання рівня професіоналізму бухгалтера; - ненадання важливого значення професійному судженню бухгалтера при ідентифікації загроз і проблем фінансово-господарської діяльності, окресленні напрямів їх вирішення; - відсутність практики декларування принципів та підходів застосування професійного судження у <i>розпорядчому документі про організацію обліку та облікову політику</i> суб'єкта господарювання тощо 	законодавчий аспект, організаційний аспект, кваліфікаційний аспект
І.П. Петрова, Н.В. Піскунова [7]	<ul style="list-style-type: none"> - збереження моральності бухгалтера; - прояв у бухгалтера явища «креативний облік» 	кваліфікаційний аспект
Т.Г. Маренич, Т.В. Ковальова [16]	<ul style="list-style-type: none"> - <i>посилення суб'єктивізму і невизначеності вимірювання певних операцій та їх оцінки в обліку</i> (внаслідок війни, пандемії, кліматичних змін, підвищення цін тощо); - <i>недостатність функціональних знань</i> про правила та методи для адекватного представлення економічної реальності, на основі якої приймаються рішення різного порядку 	кваліфікаційний аспект
С.Л. Безручук [34]	<ul style="list-style-type: none"> - <i>послаблення державного регулювання</i>; - втрата консенсусу в суспільстві щодо переважаючого набору етичних стандартів; - зниження впливу культури; - <i>погіршення стану освіти</i> 	законодавчий аспект, кваліфікаційний аспект
Н.М. Коробова [4]	<ul style="list-style-type: none"> - <i>зміни законодавства</i>, в тому числі бухгалтерського та податкового; - проблеми застосування законодавства у зв'язку з його якістю; - <i>нерозуміння керівництвом облікових проблем</i>, формальне ставлення (відношення) до обліку; - відсутність <i>ефективного користувача бухгалтерської інформації</i> на більшості підприємств; - значні обсяги і <i>висока інтенсивність праці</i> бухгалтера (внаслідок великої трудомісткості робіт з виконання вимог податкового законодавства); - відсутність <i>науково-обґрунтованих нормативів витрат часу</i> для бухгалтерів 	законодавчий аспект, організаційний аспект, кваліфікаційний аспект

Джерело: розроблено автором на основі [4; 6; 7; 16; 34].

Ці проблеми особливо актуальні в контексті складання інтегрованої звітності, оскільки на даний момент не так багато підприємств в Україні впровадили практику інтегрованого звітування, і відповідно, не так багато фахівців мають досвід з цього питання.

Дослідники пропонують наступні шляхи вирішення проблем професійного судження (табл. 4).

Таблиця 4. Шляхи вирішення проблем застосування професійного судження бухгалтером

Автор(и)	Шляхи вирішення проблеми	Примітки
Р.В. Романів [28]	<ul style="list-style-type: none"> - Довповнення облікової політики, положеннями які визначають: перелік умов та критеріїв, коли господарська операція (чи ситуація) вимагає застосування професійного судження бухгалтера та прийняття рішень, які не визначені нормативними документами; - 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; - границі відхилень та розбіжностей кінцевих показників при реалізації різних альтернативних варіантів обробки та відображення початкової облікової інформації. При цьому доцільно приймати варіанти, які дозволяють визначати середні показники, які по суті, будуть компромісним рішенням 	Удосконалення внутрішніх документів на підприємстві
Н.В. Гуріна, К.К. Приходько [3]	<ul style="list-style-type: none"> - постійне підвищення кваліфікації. Бухгалтер має регулярно проходити навчання та підвищення кваліфікації, щоб ознайомитися з новими обліковими стандартами та методами; - розвиток аналітичних здібностей. Бухгалтер має розвивати свої аналітичні здібності, щоб приймати обґрунтовані рішення в умовах невизначеності; відпрацювання навичок прийняття рішень. Бухгалтер має відпрацьовувати навички прийняття рішень в різних ситуаціях, щоб удосконалити свій досвід 	Удосконалення теоретичних знань і практичних навичок бухгалтера
Т.Г. Маренич, Т.В. Ковальова [16]	<ul style="list-style-type: none"> - підготовка та підвищення кваліфікації бухгалтерів; - подальше навчання та самонавчання 	
О. Кудря-Висоцька, І. Вагнер, І. Демко [5]	<ul style="list-style-type: none"> - підготовка 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 	
Н.В. Гуріна, Л.В. Блищик [2]	<ul style="list-style-type: none"> - конкретизувати визначення поняття «професійне судження» та випадки, коли його доцільно використовувати; - розробити відповідний документ, де бухгалтер буде зазначати своє власне професійне судження щодо конкретної операції чи події; - збільшити вплив етичних принципів на професійну діяльність облікового персоналу; - підвищити якість освіти у сфері професії бухгалтера шляхом вивчення правових, етичних і моральних норм поведінки бухгалтерів; - на підприємстві чітко визначити в обліковій політиці вимоги щодо рівня кваліфікації облікового персоналу, якості організації облікової роботи 	Удосконалення внутрішніх документів на підприємстві Удосконалення теоретичних знань і практичних навичок бухгалтера

Джерело: розроблено автором на основі [2; 3; 5; 16; 28].

Запропоновані дослідниками шляхи вирішення проблем застосування професійного судження можна об'єднати у дві групи:

– удосконалення внутрішніх документів на підприємстві – переважно положення про облікову політику підприємства, до якого науковці пропонують додати певні положення, котрі будуть регулювати порядок застосування професійного судження бухгалтера;

– удосконалення практичних та теоретичних навичок бухгалтера. Даний спосіб вирішення проблем застосування професійного судження бухгалтером передбачає проведення освітніх та практичних заходів, а також самонавчання.

Підтримуючі пропозиції інших дослідників (викладені у табл. 4), вважаємо за необхідне доповнити облікову політику підприємства положенням про застосування професійного судження бухгалтера в контексті створення вартості бізнесу. Це передбачає застосування судження під час аналізу зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на створення вартості бізнесу, та ризиків пов'язаних з ними, а також потреб користувачів звітності при складанні інтегрованої звітності.

Також доцільно систематично проводити заходи (семінари, практикуми) з підвищення практичних навичок бухгалтера щодо застосування професійного судження у ситуаціях невизначеності (війна, криза, природні катастрофи тощо). Регулярне проведення таких заходів дозволить підвищити кількість фахівців, які будуть компетентними в питанні створення вартості бізнесу, а також зможуть поділитися своїм практичним досвідом з колегами.

Висновки. Результати дослідження свідчать, що професійне судження слід розуміти як здатність до формулювання власної думки особою в межах сфери її професійної діяльності у ситуації невизначеності на основі використання набутих нею професійних знань і досвіду.

Під час оцінки створення вартості бізнесу наступні процедури потребують застосування професійного судження бухгалтера: оцінка факторів внутрішнього і зовнішнього середовища та пов'язаних з ними ризиків; оцінка інформаційних запитів користувачів звітності; обробка вихідних облікових даних про створення вартості бізнесу; трансформація даних про створення вартості бізнесу для відображення в інтегрованій звітності.

Здійснюючи ту чи іншу процедуру, яка потребує застосування професійного судження, бухгалтер здатен вплинути на забезпечення повноти і достовірності даних звітності про створення вартості бізнесу. Його професійне судження дозволяє генерувати той масив звітних даних, який відповідатиме інформаційним запитам користувачів інтегрованої звітності.

На практиці застосування професійного судження бухгалтером супроводжується декількома проблемними аспектами: законодавчий, організаційний та кваліфікаційний. Вирішення цих проблем можна досягти шляхом удосконалення системи внутрішніх документів на підприємстві та підвищення рівня теоретичних знань і практичного досвіду бухгалтера в контексті застосування професійного судження.

4 Список використаних джерел

1. Integrated Reporting Framework. URL: www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/
2. Гуріна Н. В., Блищик Л. В. Вплив професійного судження бухгалтера на якість фінансової звітності підприємства. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 24. С. 405–411. URL: <https://ir.dpu.edu.ua/handle/123456789/3519>.
3. Гуріна Н. В., Приходько К. К. Професійне судження бухгалтера як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2023. Вип. 3(56). С. 9–13. [https://doi.org/10.26642/pbo-2023-3\(56\)-9-13](https://doi.org/10.26642/pbo-2023-3(56)-9-13)
4. Коробова Н. М. Професійне судження бухгалтера та його місце в організації обліку на сільськогосподарському підприємстві. *Облік і фінанси АПК*. 2010. № 1. С. 51–54. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/profesiynne-sudzhennya-buhgaltera-ta-yogo-misce-v-organizacii-obliku-na-silskogospodarskomu-pidpriemstvi.html>
5. Кудря-Висоцька О., Вагнер І., Демко І. Екстраполяція професійного судження в обліковій системі: значення та вплив на розвиток. *Вісник Економіки*. 2023. Вип. 2. С. 89–102. <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.089>
6. Кузь В. І. Професійне судження бухгалтера як засіб підвищення ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2024. Вип. 4(13). С. 48–53. <https://doi.org/10.32782/dees.13-7>
7. Петрова І. П., Піскунова Н. В. Вплив професійного судження бухгалтера на облікову політику підприємства. *Вісник студентського наукового товариства*. 2012. Вип. 4(2). С. 267–271. URL: <https://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/1464>
8. Садовська І. Б., Нагірська К. Є. Інструменти професійного судження бухгалтера для формування інтегрованої звітності. *Розвиток інтегрованої звітності підприємств*: матеріали Міжнар. наук. конф., 4–5 жовт. Житомир, 2019. С. 273–274. URL: <https://repository.vsau.org/getfile.php/23821.pdf>
9. Серпенінова Ю. С. Проблеми та перспективи розвитку інтегрованої звітності як засобу додаткового розкриття облікової інформації. *Бізнес Інформ*. 2022. Вип. 1. С. 308–313. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2022-1-308-313>

10. Усатенко О. В., Пашкевич М. С. Професійне судження у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності за МСБО та МСФЗ. *Бізнес Інформ*. 2023. Вип. 3. С. 90–95. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-3-90-95>
11. Шерстюк О. Професійне судження бухгалтера у реалізації завдань бухгалтерського обліку. *Облік і фінанси*. 2023. Вип. 2(100). С. 47–53. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-2\(100\)-47-53](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-2(100)-47-53)
12. Засадний Б. А., Михальська О. Л., Фещенко Є. А. Вплив професійного судження на використання елементів методу бухгалтерського обліку в умовах застосування МСФЗ. *Technology Audit and Production Reserves*, 2022. Vol. 5, No. 4(67). pp. 16–21. <https://doi.org/10.15587/2706-5448.2022.267325>
13. Fomina O., Zadniprovsyky O., Korol S., Romashko O. Professional judgement in accounting: contents and conditions of application. *Business: Theory and Practice*. 2022. Vol. 23(1). pp. 26–38. <https://doi.org/10.3846/btp.2022.13330>
14. Розіт Т. В., Слюніна Т. Л. Облікова політика в контексті інтегрованої звітності. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 27. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-30>
15. 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. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2014_2_18
16. Мареніч Т. Г., Ковальова Т. В. Системний підхід до сутності професійного судження бухгалтера. *Бізнес Інформ*. 2022. Вип. 10. С. 132–144. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2022-10-132-144>
17. Мельничук І. І., Лопатовська О. О. Професійне судження бухгалтера в умовах невизначеності. *Економічний простір*. 2021. Вип. 168. С. 138–141. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-23>
18. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту». URL: https://ifacweb.blob.core.windows.net/Ukrainian_Secure.pdf
19. Гуріна Н. В., Дойонко А. М. Застосування професійного судження бухгалтера в умовах ринкової економіки: вітчизняний та міжнародний досвід. *Економічний вісник. Серія «Фінанси, облік, оподаткування»*. 2019. Вип. 3. С. 40–47. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ehsfat_2019_3_6
20. Рабошук А. В. Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку: теоретико-методичний аспект: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук: 08.06.04. Київ, 2006. 21 с.
21. Сторожук Т. М. Щодо професійного судження бухгалтера. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології організації*. 2013. Вип. 1. С. 253–263.
22. Житний П. Є. Принципи формування облікової політики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. Вип. 4. С. 25–28.
23. Тарасова Т. О. Професійне судження бухгалтера як основа інноваційного розвитку системи обліково-аналітичного забезпечення управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2017. Вип. 1(36). С. 260–280. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2017_1_19
24. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2009. 260 с. URL: <https://dSPACE.wunu.edu.ua/bitstream/316497/654>
25. Жураковська І. В. Етика для штатних професійних бухгалтерів. *Економічні науки*. 2015. Вип. 4. С. 98–105.
26. Лень В. С., Нехай В. А. Професійне судження бухгалтера: визначення, поняття та зміст. *Облік і фінанси*. 2016. № 3(73). С. 21–30. URL: <https://afj.org.ua/ua/article/397/>
27. Марушко Н. С. Професійне судження бухгалтера як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємства. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2015. Вип. 2. С. 319–330. [https://doi.org/10.26642/pbo-2023-3\(56\)-9-13](https://doi.org/10.26642/pbo-2023-3(56)-9-13)
28. Романів Р. В. Професійне судження бухгалтера та облікова політика: нормативно-правовий аспект. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. Вип. 4. С. 42–49. URL: <http://dSPACE.tneu.edu.ua/handle/316497/36462>
29. Triana C. Accounting Professional Judgement. URL: <https://auren.com/es/en/global-blog/accounting-professional-judgement/>
30. Likierman A. 6 elements of professional judgement. High-quality professional judgement can pave the way to becoming a finance leader. Here's what it is and how to improve it. *Financial management*. 2019. URL: <https://www.fm-magazine.com/issues/2019/dec/elements-of-professional-judgement.html>
31. Ivan I. The importance of professional judgement applied in the context of the International Financial Reporting Standards. *Audit financiar journal*. 2016. Vol. 14(142). pp. 1127–1135. URL: <https://ideas.repec.org/a/aud/audfin/v14y2016i142p1127.html>
32. Васильєва В. Г. Професійне судження бухгалтера та його місце в системі управління підприємством: колективна монографія. Полтава: ПП «Астрая», 2020. С. 127–133. URL: <http://biblio.umsf.dp.ua/jspui/handle/123456789/4517>
33. Жук В. М., Попко Є. Ю., Шендерівська Ю. Л. Бухгалтерський облік: перегляд предмету і назви професії. *Облік і фінанси*. 2020. № 1(87). С. 36–44. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1\(87\)-36-44](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1(87)-36-44)
34. Безручук С. Л. Якість фінансової звітності через призму професійної етики бухгалтера. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2017. Вип. 4. С. 3–8. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2017_4_3

4 References

1. Integrated Reporting Framework. (2021). Retrieved from: www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/
2. Gurina, N. V., & Blyshchyk, L. V. (2018). The impact of an accountant's professional judgment on the quality of an enterprise's financial reporting. *Market Infrastructure*, 24, 405–411. Retrieved from: <https://ir.dpu.edu.ua/items/8928fc00-0b4b-4d6d-935a-bab2962c0be5/full> [in Ukrainian]
3. Gurina, N. V., & Prykhodko, K. K. (2023). Professional judgment of an accountant as a tool for ensuring the economic security of an enterprise. *Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, 3(56), 9–13. [https://doi.org/10.26642/pbo-2023-3\(56\)-9-13](https://doi.org/10.26642/pbo-2023-3(56)-9-13) [in Ukrainian]
4. Korobova, N. M. (2010). Professional judgment of an accountant and its place in the organization of accounting at an agricultural enterprise. *Oblik i finansi APK*, 1, 51–54. Retrieved from: <https://magazine.faaf.org.ua/profesiynye-sudzhennya-buhgaltera-ta-yogo> [in Ukrainian]
5. Kudrya-Vysotska, O., Vagner, I., & Demko, I. (2023). Extrapolation of professional judgment in the accounting system: significance and impact on development. *Bulletin of Economics*, 2, 89–102. <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.089> [in Ukrainian]
6. Kuz, V. I. (2024). Professional judgment of an accountant as a means of increasing the efficiency of the functioning of the accounting system of a business entity. *Digital Economy and Economic Security*, 4(13), 48–53. <https://doi.org/10.32782/dees.13-7> [in Ukrainian]
7. Petrova, I. P., & Piskunova, N. V. (2012). The influence of professional judgment of an accountant on the accounting policy of an enterprise. *Bulletin of the Student Scientific Society*, 4(2), 267–271. Retrieved from: <https://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/1464> [in Ukrainian]
8. Sadovska, I. B., & Nahirska, K. E. (2019). Tools of professional judgment of an accountant for the formation of integrated reporting. In: *Development of integrated reporting of enterprises*. Materials of the International Scientific Conference, (pp. 273–274). Zhytomyr. Retrieved from: <https://repository.vsau.org/getfile.php/23821.pdf> [in Ukrainian]
9. Serpeninova, Yu. S. (2022). Problems and prospects for the development of integrated reporting as a means of additional disclosure of accounting information. *Business Inform*, 1, 308–313. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2022-1-308-313> [in Ukrainian]
10. Usatenko, O. V., & Pashkevych, M. S. (2023). Professional judgment in the field of accounting and financial reporting under IAS and IFRS. *Business Inform*, 3, 90–95. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-3-90-95> [in Ukrainian]
11. Sherstyuk, O. (2023). Professional judgment of an accountant in the implementation of accounting tasks. *Oblik i finansi*, 2(100), 47–53. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-2\(100\)-47-53](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-2(100)-47-53) [in Ukrainian]
12. Zasadnyi, B., Mykhalska, O., & Feshchenko, Y. (2022). The influence of professional judgment on the use of elements of the accounting method under the application of IFRS. *Technology Audit and Production Reserves*, 5(4), 16–21. <https://doi.org/10.15587/2706-5448.2022.267325>
13. Fomina, O., Zadniprovsky, O., Korol, S., & Romashko, O. (2022). Professional judgment in accounting: contents and conditions of application. *Business: Theory and Practice*, 23(1), 26–38. <https://doi.org/10.3846/btp.2022.13330>
14. Rozit, T. V., & Slyunina, T. L. (2021). Accounting policy in the context of integrated reporting. *Economy and society*, 27. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-30> [in Ukrainian]
15. Yukhymenko-Nazaruk, I. A. (2014). Peculiarities of the application of the accountant's professional judgment in the context of the formation of the accounting policy of the enterprise: institutional aspect. *Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis*, 2(29), 195–205. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2014_2_18 [in Ukrainian]
16. Marenich, T. G., & Kovaleva, T. V. (2022). Systemic approach to the essence of the accountant's professional judgment. *Business Inform*, 10, 132–144. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2022-10-132-144> [in Ukrainian]
17. Melnychuk, I. I., & Lopatovska, O. O. (2021). Professional judgment of an accountant in conditions of uncertainty. *Economic space*, 168, 138–141. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-23> [in Ukrainian]
18. International Standards on Auditing 200 “General Objectives of the Independent Auditor and Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing” (2018). Retrieved from: https://ifacweb.blob.core.windows.net2024-011_Ukrainian_Secure.pdf
19. Gurina, N. V., & Doyonko, A. M. (2019). Application of professional judgment of an accountant in a market economy: domestic and international experience. *Economic Bulletin. Series: Finance, Accounting, Taxation*, 3, 40–47. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ehsfat_2019_3_6 [in Ukrainian]
20. Raboshuk, A. V. (2006). Principles, standards and professional judgment in accounting: theoretical and methodological aspect (PhD Dissertation). Kyiv: State Academy of Statistics, Accounting and Audit of the State Committee for Statistics of Ukraine. [in Ukrainian]
21. Storozhuk, T. M. (2013). Regarding the professional judgment of an accountant. *Accounting, analysis and audit: problems of theory, methodology of organization*, 1, 253–263. [in Ukrainian]
22. Zhitny, P. E. (2005). Principles of accounting policy formation. *Accounting and audit*, 4, 25–28. [in Ukrainian]

23. Tarasova, T. O. (2017). Professional judgment of an accountant as the basis for innovative development of the system of accounting and analytical support of management. *Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, 1(36), 260–280. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2017_1_19 [in Ukrainian]
24. Pushkar, M. S. (2009). Theory and practice of accounting policy formation. Ternopil: Carte-blanche. Retrieved from: <https://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/654> [in Ukrainian]
25. Zhurakovska, I. V. (2015). Ethics for full-time professional accountants. *Economic Sciences*, 4, 98–105. [in Ukrainian]
26. Len, V. S., & Nekhay V. A. (2016). Professional judgment of an accountant: definition, concept and content. *Oblik i finansi*, 3(73), 21–30. Retrieved from: <https://afj.org.ua/ua/article/397/> [in Ukrainian]
27. Marushko, N. S. (2015). Professional judgment of an accountant as a tool for ensuring the economic security of an enterprise. *Scientific Bulletin of the Lviv State University of Internal Affairs*, 2, 319–330. [https://doi.org/10.26642/pbo-2023-3\(56\)-9-13](https://doi.org/10.26642/pbo-2023-3(56)-9-13) [in Ukrainian]
28. Romaniv, R. V. (2018). Professional judgment of an accountant and accounting policy: regulatory and legal aspect. *Accounting and Audit*, 4, 42–49. Retrieved from: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/36462> [in Ukrainian]
29. Triana, C. (2018). Accounting Professional Judgment. Retrieved from: <https://auren.com/es/en/global-blog/accounting-professional-judgement/>
30. Likierman, A. (2019). 6 elements of professional judgment. High-quality professional judgment can pave the way to becoming a finance leader. Here's what it is and how to improve it. *Financial management*. Retrieved from: <https://www.fm-magazine.com/issues/2019/dec/elements-of-professional>
31. Ivan, I. (2016). The importance of professional judgment applied in the context of the International Financial Reporting Standards. *Audit financier journal*, XIV(10), 1127–1135. Retrieved from: <https://ideas.repec.org/a/aud/audfin/v14y2016i142p1127.html>
32. Vasilyeva, V. G. (2020). Professional judgment of an accountant and its place in the enterprise management system. Poltava: Astraya. Retrieved from: <http://biblio.umsf.dp.ua/jspui/handle/123456789/4517> [in Ukrainian]
33. Zhuk, V. M., Popko, E. Yu., & Shenderivska, Yu. L. (2020). Accounting: Revision of the Subject and Profession's Title. *Oblik i finansi*, 1(87), 36–44. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1\(87\)-36-44](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1(87)-36-44) [in Ukrainian]
34. Bezruchuk, S. L. (2017). Quality of financial reporting through the prism of professional ethics of an accountant. *Bulletin of the Zhytomyr State Technological University*, 4, 3–8. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhd_2017 <http://biblio.umsf.dp.ua/jspui/handle/123456789/4517> [in Ukrainian]