

кових розрахунків, крім «віртуальних» доходів, наприклад, при застосуванні звичайних цін.

Відносно тимчасових податкових різниць, то тут, в окремих випадках, особливо щодо витрат, розмір яких обмежується податковим законодавством, потрібні додаткові розрахунки і оформлення бухгалтерськими довідками.

Узагальнення інформації про постійні і тимчасові податкові різниці доцільно здійснювати на субрахунках другого порядку рахунків доходів і витрат та відображати в накопичувальних регістрах.

Особливої уваги при обліку податкових різниць потребує той факт, що окремі платники податку на прибуток подають Декларацію з податку на прибуток за квартал, а інші — за рік, і тут важливо «не загубити» на протязі року такі різниці з метою достовірного визначення податкового прибутку.

УДК 657.1

Бабіч І. І.,

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Луцький національний технічний університет

ЕТИЧНІ ТА СОЦІАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА

Надання представникам бухгалтерської професії широких прав і свобод у частині інтерпретації фактів господарської діяльності суб'єктів підприємництва, їх фінансового і майнового стану, передбачає випереджаюче зростання професійної усвідомлення та відповідальності за ведення обліку, формування показників звітності й при перевірці їх достовірності.

Відповідні якісні зміни в застосування професійних етичних принципів при формування і реалізації професійного судження в бухгалтерському обліку та аудиті відбулись в українському суспільстві. Серед досліджень вітчизняних теоретиків велику увагу було надано вивченню проблем формування етики та застосування професійного судження бухгалтера, при цьому, на нашу думку, слід виділити роботи Бутинця Ф. Ф., Жука В. М., Кірейцева Г. Г., Малюги Н. М., Петрик О. А., Петрука О. М., Пушкаря М. С., Чижевської Л. В. та ін.

Сучасний бухгалтер, зовнішній і внутрішній аудитор повинні бути здатні не тільки до здійснення соціальної і виробничої діяльності в складних економічних умовах, а також повинен бути професійно компетентним, уміти самовдосконалюватись, розвивати міжособистісні відносини і ухвалювати управлінські рішення, мати організаторські навички.

Постає необхідність оцінки придатності фахівця з бухгалтерського обліку і аудиту до сучасних практичних і морально-етичних вимог суспільства. Конкурентоспроможність таких спеціалістів забезпечується не лише їх професійними якостями та досвідом, а й моральними та етичними цінностями, які уособлює професійна етика. На подолання слабких місць в освіті бухгалтерів, які виникли на міжнародному рівні, уникнення освітніх проблем на національному рівні та координацію зусиль у покращенні освіти спрямована діяльність низки міжнародних організацій.

У зв'язку з цим для подальшого розвитку теорії, методології і практики аудиту великого значення набуває інституційний підхід, який дозволяє розглянути питання забезпечення якості і етики аудиту з ширших позицій. У основі цього підходу лежить положення про те, що аудиторська діяльність має певне інституційне оформлення і її слід розглядати з врахуванням впливу різних соціальних, правових, політичних, економічних і інших інститутів.

Особливістю професії бухгалтера і аудитора є те, що фахівцю деколи доводиться працювати на межі інтересів: власника, адміністратора, користувачів звітності, держави. Одночасно треба виконувати вимоги законодавства щодо формування показників звітності, сплати податків і враховувати інтереси керівництва стосовно мінімізації податків, прикрашання результатів діяльності. Це зумовлює виникнення конфліктів і змушує бухгалтера приймати рішення іноді за межами діючого законодавства. Щоб правильно вирішувати такі конфлікти, не тільки зовнішньому аудитору, а і внутрішньому аудитору та бухгалтеру необхідно дотримуватись професійної етики, розуміти, що кваліфікаційний рівень фахівця для виконання облікових і контрольних функцій оцінюють через дотримання ним таких фундаментальних принципів як порядність, об'єктивність, професійна компетентність, конфіденційність, відповідність правилам професійної поведінки. Усвідомлення етичних принципів особливо важливим є при прийнятті рішень на основі професійного судження.

Професійне судження, що є основою формування достовірної фінансової інформації, можна охарактеризувати як обґрунтована

думка професійного бухгалтера, висловлена в умовах невизначеності для кваліфікації, вартісного виміру, класифікації і оцінки значущості фактів господарського життя для цілей фінансової звітності, заснована на доступній на даний момент часу повній, достовірній і об'єктивній інформації, а також особливостях функціонування господарюючого суб'єкта.

Не дивлячись на певну долю лібералізму, що має місце при формуванні професійного судження бухгалтера, кожне прийняте фахівцем професійне рішення суб'єктивне, а значить, з більшою чи меншою вірогідністю може бути помилковим. Проте не всі бухгалтери готові брати на себе відповідальність і приймати важливі економічні і управлінські рішення, навіть при побудові облікового процесу, ґрунтуючись лише на своїх знаннях, уміннях і навиках.

Конкретних методик прийняття рішень на основі професійного судження у вітчизняній практиці немає, що сприяє виникненню на практиці безлічі спірних ситуацій, коли бухгалтер чи аудитор повинен брати на себе відповідальність за розкриття показників діяльності у звітності та підтвердження їх достовірності.

Підсумовуючи дослідження, слід визначити такі основні моменти:

- професійне судження — інноваційна категорія сучасного бухгалтерського обліку і аудиту, об'єктивна необхідність якої обумовлена реформуванням системи вітчизняного бухгалтерського обліку у відповідності до МСФЗ;

- діючі положення бухгалтерського обліку передбачають не лише право вибору варіантів обліку чи порядку формування і представлення показників звітності, але і дають основу для реалізації професійного судження в широкому розумінні;

- професійне судження як категорія що розвивається дозволить своєчасно трансформуватись вітчизняним обліковим стандартам під впливом змін економічного і соціального середовища;

- формування професійного судження — трудомісткий і відповідальний процес, що вимагає певного рівня кваліфікації, досвіду, впевненості, етичних принципів.

Отже, наявність чинників, що змінили вимоги до професії — глобалізація економіки, розвиток міжнародних інвестиційних процесів, швидкість змін законодавства та умов господарювання, кризові явища, розвиток інформаційних технологій, забезпечення стабільного розвитку, водночас підвищили вимоги до її представників.