

УДК 657

З. В. Мокринська,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, фінансів та оподаткування,
Національний авіаційний університет, м. Київ
ORCID ID: 0000-0001-6546-412X

DOI: 10.32702/2306-6806.2022.5.79

КОДЕКС ЕТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ ЯК ОСНОВА ПОБУДОВИ ЕФЕКТИВНОЇ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРАКТИКИ

Z. Mokrynska,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department
of Accounting, Finance and Taxation, National Aviation University, Kyiv

CODE OF ETHICS FOR PROFESSIONAL ACCOUNTANTS AS A BASIS FOR BUILDING EFFECTIVE
ACCOUNTING PRACTICES

Стрімкий економічний розвиток та домінування міжнародних корпорацій у світі призвело до необхідності посилення довіри до працівників бухгалтерії, які оперують обліковою інформацією. З огляду на особливості бухгалтерської професії визначено значення бухгалтерів для боротьби з корупцією у світі. Професія бухгалтера не обмежується вимогами лише національного законодавства, одночасно і принципи облікової діяльності побудовані на стандартах, які досить часто гармонізовані з міжнародними. Вимоги щодо етичних аспектів професії регламентуються Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів. Узагальнено у кодексі не лише правила для бухгалтера, який працює як найманий працівник, але і подано детальні рекомендації для ведення приватної бухгалтерської практики. Проте, даний кодекс не є незмінною константою. Його редагують, доопрацьовують та вносять зміни із врахуванням тих викликів, з якими зустрічаються професійні бухгалтери сьогодні. На вміст кодексу впливають переконання тих, хто залучений до процесу розробки. Проте, Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, яка є його розробником здійснює оперативний моніторинг основних напрямів можливих змін через опитування всіх зацікавлених стейкхолдерів. Дані зміни мають вплив не лише на кодекс етики, але і на стратегію та робочий план наступних чотирьох років самої ради. У статті досліджується порядок роботи міжнародних рад зі встановлення стандартів Міжнародної федерації бухгалтерів. Проаналізовано значення бухгалтерської професії у боротьбі з корупцією. Оскільки, випадки корупції можуть бути виявлені в будь-якій організації не залежно від її розміру чи сфери діяльності, то будь-який фахівець може стати мішенню шахраїв, і повинен дотримуватися кодексу етики, таким чином підтвердивши свою причетність до спільноти професійних бухгалтерів. Окрім того, професійні бухгалтери є активними учасниками боротьби з корупцією, про що свідчить і активна співпраця Міжнародної федерації бухгалтерів з іншими організаціями у цьому напрямі. Проаналізовано заходи проведені Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів для поширення Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів.

The rapid economic development and dominance of international corporations in the world have led to the need to strengthen the trust of accounting staff who operate with accounting information. Given the peculiarities of the accounting profession, the importance of accountants in the fight against corruption in the world has been determined. The profession of an accountant is not limited to the requirements of national law, at the same time and the principles of accounting are based on standards that are often harmonized with international ones. Requirements for the ethical aspects of the profession are regulated by the International Code of Ethics for Professional Accountants. The code not only summarizes the rules for an accountant who works as an employee but also provides detailed recommendations for private accounting practice. However, this code is not a constant.

It is being edited, refined and amended to take into account the challenges facing professional accountants today. The content of the code is influenced by the beliefs of those involved in the development process. However, the International Ethics Standards Board for Accountants, which is its developer, monitors the main areas for possible change through a survey of all stakeholders concerned. These changes affect not only the code of ethics but also the strategy and work plan for the next four years of the council itself. The article examines the procedure for the work of international councils to establish standards of the International Federation of Accountants. The importance of the accounting profession in the fight against corruption is analyzed. Because corruption can be detected in any organization, regardless of its size or field of activity, any professional can be targeted by fraudsters and must adhere to a code of ethics, thus confirming its involvement in the community of professional accountants. In addition, professional accountants are active participants in the fight against corruption, as evidenced by the active cooperation of the International Federation of Accountants with other organizations in this area. The measures taken by the Council on International Standards of Ethics for Accountants to disseminate the International Code of Ethics for Professional Accountants are analyzed.

Ключові слова: кодекс етики, професія, бухгалтер, бухгалтерський облік, аудит.
Key words: code of ethics, profession, accountant, accounting, audit.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Ефективний та успішний бізнес, незалежно від його специфіки не можливо реалізувати без досвідчених співробітників в основі діяльності яких є професійна етика та досвід. Тому, ті співробітники, які безпосередньо пов'язані із обліково-аналітичною інформацією мають дотримуватися суворих стандартів етики та доброчесності, що у свою чергу забезпечує збереження довіри інших працівників підприємства, клієнтів та ділових партнерів. Чесність, вважається одним з компонентів етичних стандартів бухгалтерської практики. На основі специфічних особливостей бухгалтерської професії було узагальнено сукупність певних моральних норм, в рамках обраної спеціальності та узагальнено у Кодексі етики професійних бухгалтерів. Проте, процес доопрацювання та редакції даного кодексу продовжується, що дозволяє обґрунтувати актуальність подальших його досліджень у контексті значення для професії.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Велика кількість наукових та практичних статей, як вітчизняних так і закордонних спеціалістів, свідчать про актуальність досліджень професійної етики бухгалтерів. Аналіз національних особливостей застосування Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів наведено у праці Т.В. Розіт, Т.А. Слюніної [1]. Перелік проблемних аспектів щодо впровадження та дотримання професійної етики бухгалтерів та аудиторів наведено у статті А.І. Орехової [2]. Дослідження бухгалтерської професії та особливостей застосування кодексу етики на прикладі банківського сектору у праці З. Тодоровича [3]. К. Макфейл, Д. Уолтерс [4] у своїй роботі наводять аналіз різних етичних питань, які можуть бути поставлені у бухгалтерському обліку та детально досліджують етику стосовно професії бухгалтера та етику як основу міжнародного проекту гармонізації бухгалтерського обліку. Проте, питання процесу реалізації змін Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів у відповідь на потреби практикуючих бухгалтерів досліджено недостатньо.

ЦІЛІ СТАТТІ

Метою даної статті є дослідження процесу трансформації Кодексу етики професійних бухгалтерів, його впливу на бухгалтерську практику та розвиток професії у світі.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

У сучасному світі через прогресивну професіоналізацію серед фахівців різних сфер діяльності все частіше

виникають фінансові скандали та моральні конфлікти, які практично неможливо вирішити лише за допомогою певних професійних знань. Тому в професійному середовищі провідним завданням авторів і упорядників етичних кодексів стало узагальнення та впровадження таких принципів і норм ділової етики, які безпосередньо направлені на вирішення морально-етичних питань, спірних ситуацій необхідних для запобігання зловживанням у професії. Звісно, бухгалтери, не єдині, для кого такі правила та норми існують. Свої професійні кодекси мають лікарі, науковці, журналісти та представники багатьох інших професій. Бухгалтери мають етичні обов'язки перед багатьма різними сторонами, як внутрішніми, так і зовнішніми щодо підприємства. Дослідження деяких етичних обов'язків бухгалтерів може допомогти зрозуміти, якою інформацією доречно поділитися з тими, хто працює у бухгалтерській службі.

Професія бухгалтера має вирішальне значення також і для досягнення цілей сталого розвитку. Починаючи від допомоги в розробці глобальних стандартів управління та правил, які лежать в основі функціонування сучасної економіки, до надання впевненості та практик фінансового управління, які забезпечують довіру в основі організацій, професія бухгалтера є основою економічного та соціального прогресу. Таким чином, робота бухгалтера завжди повинна виконуватися з професійною етикою та в інтересах суспільства, де б вона не реалізовувалась по усьому світі [5].

Безпосередня робота із обліковою інформацією, яка може становити комерційну таємницю, для бухгалтера свідчить і про велику відповідальність перед суспільством щодо надання достовірної фінансової інформації користувачам. Тому, професійні бухгалтери чи не щоденно зустрічаються з етичними викликами у даній професії. Окрім того, існують також і труднощі пов'язані із суттю бухгалтерської інформації, наприклад, з точки зору того, чи є вона приватним чи колективним благом, та хто отримує вигоду від поширення такої інформації.

Професія бухгалтера відіграє позитивну роль у боротьбі з корупцією, про що свідчать і численні дослідження. Корупція є однією з найбільш шкідливих і нагальних проблем, з якими сьогодні стикаються люди усього світу. Серед її наслідків — негативний вплив на економічне зростання, який нівелює зусилля з подолання бідності та підриває довіру суспільства до бізнесу, уряду та верховенства права. Позитивна роль, яку відіграють бухгалтери в сучасному світі в боротьбі з корупцією, очевидна, а професіоналізм підкреслюється як важливий компонент успіху. Для досягнення успіху у вирішенні даної проблеми, важливо [6, с. 5]:

— здійснювати активну співпрацю в усіх сферах — бізнесі, уряді та професії, для запровадження чітких стандартів організаційного управління та забезпечення захисту для тих хто виявляє неправомірні дії;

— враховуючи значні витрати державного сектору, необхідно активізувати глобальний інтерес до надійного, прозорого та підзвітного управління державними фінансами;

— для підтримки суспільних інтересів необхідне більш глобальне прийняття високоякісних міжнародних стандартів фінансової звітності, аудиту та етики.

Професійні бухгалтери є частиною механізму управління, яка служить для боротьби з корупцією, і їх позитивний внесок посилюється там, де реалізуються функції контролю. Зв'язок між поширеністю професійних бухгалтерів у робочій силі та більш сприятливими оцінками щодо основних глобальних заходів протидії корупції сильніший у країнах G20, а також у країнах, які прийняли закони про боротьбу з відмиванням грошей відповідно до міжнародних рекомендацій. Професійні бухгалтери відіграють важливу позитивну роль у боротьбі з корупцією разом з іншими ключовими гравцями світової економіки. Робота професійних бухгалтерів має вирішальне значення для управління економікою, а разом з іншими важливими елементами служить підтримкою прозорості, підзвітності та верховенства права. Професійна етика, освіта та контроль, які є в основі професії бухгалтера відіграють позитивну роль у боротьбі з корупцією. Основними якостями, що дозволяють зробити бухгалтера глобальною професією, є його надійний Міжнародний етичний кодекс професійних бухгалтерів, вичерпні освітні вимоги та постійні механізми моніторингу та контролю [6, с. 6].

Українські бухгалтери також є частиною світової спільноти професіоналів, тому для них важливим є дотримання принципів Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (далі — кодекс). Переклад якого представлено на офіційному сайті Міністерства фінансів України 25 лютого 2021 року, при цьому сам кодекс вступив в дію ще з 15 червня 2019 року.

В основі Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів [7] узагальнено фундаментальні принципи етики, а це чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність та професійна поведінка — саме вони визначають стандарт поведінки, який очікується від професійного бухгалтера, і відображають першочергові вимоги до професії у відповідності з суспільними інтересами. Ці фундаментальні принципи, а також різні категорії загроз — незмінні. Також незмінними залишаються загальні вимоги щодо застосування концептуальної основи для відповідності основоположним принципам і, якщо можливо, незалежності.

Розробником Міжнародного кодексу етики для професійних бухгалтерів є Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (IESBA — International Ethics Standards Board for Accountants) [8] Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC — International Federation of Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів є глобальною професійною організацією бухгалтерів, заснованою у 1977 році. Її місія полягає в тому, щоб служити інтересам суспільства, розвиваючи та презентуючи професію бухгалтера у всьому світі та сприяючи розвитку сильної міжнародної економіки шляхом встановлення та сприяння дотриманню високоякісних професійних стандартів, а також вирішення питань суспільного значення, в яких знання професії є найбільш актуальними. Починаючи з 63 членів-засновників з 51 країни, кількість учасників IFAC зростає до 180 членів і партнерів у 135 країнах і юрисдикціях по всьому світу, які представляють понад 3 мільйона бухгалтерів у державній практиці, промисловості та торгівлі, державному секторі та освіті на сьогодні [9]. Жодна інша професійна бухгалтерська організація у світі не має такої ши-

рокої міжнародної підтримки, яка характерна для IFAC. Дана організація також має на меті посилити дотримання цінностей професійних бухгалтерів через Кодекс етики професійних бухгалтерів Ради з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів.

Даний кодекс має служити основою для інших кодексів етики, розроблених і використовуваних уже національними бухгалтерськими організаціями. Кодекс поширюється на всіх професійних бухгалтерів, незалежно від того, чи працюють вони в промисловості, торгівлі, державному секторі чи освіті. Також дана організація розробляє глумачення кодексу для вирішення питань, які мають широке значення. IESBA служить суспільним інтересам, встановлюючи високоякісні етичні стандарти для професійних бухгалтерів і сприяючи зближенню міжнародних і національних стандартів етики. Єдиний набір етичних стандартів може підвищити якість та узгодженість послуг, що надаються професійними бухгалтерами в усьому світі, сприяючи, таким чином, довірі суспільства до професії бухгалтера.

Бухгалтери є надійними професіоналами як у державному, так і в приватному секторі. IFAC прагне використовувати свою репутацію для вирішення кількох критичних проблем, зокрема [10]:

1. Нормативна фрагментація. Неузгодженість у регулюванні між юрисдикціями коштує фінансовим установам від 5 до 10 відсотків річного доходу. Загальні витрати на глобальну економіку від регуляторної фрагментації становлять понад 780 мільярдів доларів США на рік.

2. Шахрайство та корупція. Ціна шахрайства та корупції в усьому світі становить щонайменше 2,6 трильйона доларів, або 5 відсотків світового валового внутрішнього продукту. Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів за підтримки IFAC публікує кодекс етики, який пропагує основні принципи професії.

3. Сталість. Навички бухгалтерів будуть ставати все більш затребуваними, оскільки цілі сталого розвитку актуальні — чи то для просування кліматичних заходів, чи для надання якісної освіти, чи для досягнення гендерної рівності.

4. Корпоративна звітність. Професійні бухгалтери надають інформацію та здійснюють аналіз, які аргументують рішення щодо всіх аспектів діяльності організації виконувати свою мету, стратегію та бізнес-модель, а також фінансово працювати та створювати цінність. Забезпечують належний зв'язок між фінансовою та нефінансовою інформацією, а також наявність чітких зв'язків між фінансовими показниками та основною діяльністю.

Ще у липні 2018 року Міжнародна федерація бухгалтерів та Міжнародна асоціація адвокатів (International Bar Association — IBA) підписали антикорупційний документ, відповідно до якого зобов'язуються виконувати надзвичайно важливу роль у боротьбі з корупцією глобальних професій у всьому світі. Дані організації спільно представляють юридичні та бухгалтерські професії в G20 та більш ніж 170 юрисдикціях по всьому світу, відіграючи важливу роль у навчанні, підготовці та підтримці даних професій для досягнення найвищого рівня доброчесності та етичних стандартів. Корупція є основною загрозою для економічної стабільності та зростання, для довіри громадян до державних і приватних установ, на які вони покладаються для забезпечення порядку, справедливості, а також для здатності громадян покращити своє життя. Протягом багатьох років поряд працюють професійні організації, уряд, регулятори, правоохоронні та міжнародні органи, які підтримують членів зазначених організацій у боротьбі з шахрайством, корупцією, ухиленням від сплати податків, відмиванням грошей та фінансуванням міжнародного тероризму. Ці міжнародні організації і далі продовжуватимуть цю роботу, відстоюючи верховенство права та основні цінності професій, а також нада-



Рис. 1. Напрями роботи міжнародних рад зі встановлення стандартів IFAC

Джерело: узагальнено автором на основі даних [12].

ватимуть підтримку для сприяння національному, міжнародному співробітництву та вдосконаленню систем моніторингу та системи контролю. Розуміючи, що злочинці намагаються зловживати послугами, наданими членами даних організацій, вони прагнуть забезпечити можливість для професій, які вони представляють, забезпечення інструментами для запобігання такому зловживанню. Таким чином IFAC та IBA співпрацюють в питаннях боротьби з корупцією в усіх її формах і прагнуть ділитися знаннями, навичками, досвідом з колегами-професіоналами та з усіма зацікавленими сторонами [11].

Для ефективного забезпечення реалізації змін у професії необхідна скоординована спільна праця багатьох організацій. Робота міжнародних незалежних рад із встановлення стандартів підтримує глобальну економіку та фінансові ринки, створюючи високоякісні глобальні стандарти аудиту та впевненості, професійної етики, фінансової звітності в державному секторі, а також професійних навичок і компетенцій в освіті (рис. 1). Фундаментальні принципи Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів поширюються на всіх бухгалтерів, а Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг мають відношення до аудиторів у питаннях щодо можливостей, стимулів, тиску, а також змін, які призводять до шахрайства.

Станом на грудень 2021 року 1301 організацій із 136 юрисдикцій-членів IFAC використовують Міжнародний кодекс етики для професійних бухгалтерів. Однак не всі використовують саме поточну версію, переглянутий та доопрацьований кодекс, який набув чинності в червні 2019 року (тобто, редакцію 2018 року). Станом на грудень 2021 року редакція кодексу 2018 року використовується майже в 90 із 136 юрисдикцій-членів IFAC. На сьогодні ця редакція кодексу була перекладена або знаходиться в процесі перекладу 28 мовами. Останні зміни до кодексу, які були опубліковані у 2020—2021 роках, перевіряються на відповідність місцевим вимогам, в деяких випадках мають бути прийняті в якості нормативного документу, перш ніж вважатися чинними. Станом на квітень 2022 року положення частини 4Б, які набули чинності у 2021 році, уже перекладено на: боснійську, болгарську, грузинську, японську, казахську, польську, румунську, іспанську, шведську, тайську мову [13, с. 12].

IESBA прагне до комунікації із зацікавленими сторонами та підтримує широку програму глобальної інформаційно-пропагандистської діяльності. Деякі види

її діяльності є постійними, наприклад, зустрічі з регулюючими організаціями, такими як Міжнародна організація комісії з цінних паперів (IOSCO — International Organization of Securities Commissions) і Міжнародним форумом незалежних регуляторів аудиту (IFIAR — International Forum of Independent Audit Regulators), або презентації на засіданнях Форуму фірм (Forum of Firms) — об'єднання міжнародних мереж бухгалтерських фірм, які проводять транснаціональні аудити та ін. Представників IESBA також запрошують іншими організаціями для участі в різних заходах, у тому числі на міжнародному, регіональному або національному рівні. Через пандемію COVID-19 IESBA фактично перевела свою глобальну програму роз'яснювальної роботи на віртуальну платформу. У зв'язку з цим IESBA використовує різні цифрові канали комунікації

для підвищення обізнаності про кодекс та роботу ради [13, с. 15].

Вплив IESBA відображається і у тому, що кодекс став основою стійких етичних принципів, цінностей і стандартів для підтримки довіри до глобальної професії бухгалтера в динамічному і невизначеному світі. IESBA прагне реалізувати основні види своєї діяльності 2019-2023 років за наступними стратегічними напрямками [13, с. 6]:

- підвищення актуальності та впливу кодексу шляхом: підтримки кодексу, який відповідає глобальним цілям в умовах змін і подальшого підвищення етичної планки;

- поглиблення та розширення впливу кодексу за рахунок глобального поширення та ефективного його впровадження;

- розширення перспектив та внеску IESBA шляхом активного залучення та пошуку шляхів співпраці із зацікавленими сторонами.

IESBA динамічно реагує на зміни та виклики професії бухгалтера, шляхом доопрацювання та редакції кодексу етики, але окрім цього рада і сама розвивається. Нові події можуть вимагати перегляду стратегічних напрямів діяльності або пов'язаних з ними дій і пріоритетів, щоб переконатися, що робота IESBA є актуальною та відповідає суспільним інтересам активно залучають стейкхолдерів. Відповідно, IESBA прагне до активного моніторингу нових подій, які можуть вимагати коригування її стратегії та робочого плану розвитку. Результати таких опитувань можуть призвести і до змін кодексу етики, інші можуть відобразитись у формі публікацій співробітників IESBA чи інших заходів.

Наприклад, опитування щодо стратегії IESBA на 2022 рік ще відкрите на офіційній інтернет сторінці для громадськості та спрямоване на отримання інформації від зацікавлених сторін про те, які ключові тенденції, події чи питання слід розглянути IESBA, коли вона розпочне процес розробки своєї стратегії та плану роботи на 2024—2027 роки. Очікується, що дана стратегія та робочий план будуть розроблені до кінця 2023 року та опубліковані на початку 2024 року.

Це опитування складається з трьох розділів [14, с. 2]: Розділ А — Демографічна інформація про респондентів. Даний розділ включає особисту інформацію респондента, а також дані щодо організації, яку він представляє, ідентифікується група стейкхолдерів та зазначається також географічна приналежність.

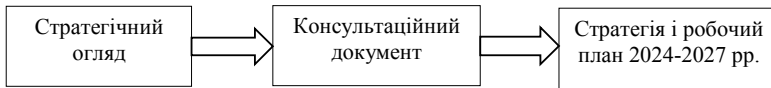


Рис. 2. Процес розробки стратегії та робочого плану IESBA на 2024–2027 рр.

Джерело: [14, с. 2].

Розділ В — Стратегічний напрямок та пріоритети. Даний розділ узагальнює інформацію, щодо попередніх врахованих і реалізованих змін у оновленому кодексі. Окрім того, надає чотири стратегічні напрями, які можуть допомогти IESBA у визначенні напрямку та пріоритетів для його нової стратегії та робочого плану 2024-2027 рр.:

- 1) реагування на зміни, що стосуються звітності та забезпечення інформації про стійкий розвиток;
- 2) підвищення планки етичної поведінки для професійних бухгалтерів у бізнесі;
- 3) посилення стандартів незалежності аудиторських завдань;
- 4) сприяння своєчасному прийняттю та ефективній реалізації кодексу.

Розділ С — Можливі майбутні проекти чи ініціативи, пов'язані зі стандартами.

Респонденти просять надати свої пропозиції у відповідь на запитання в розділах В і С. Якщо респондент не має відповіді на конкретне запитання можна пропустити це питання. Дане опитування дозволяє стейкхолдерам у рамках належного процесу взяти участь у розробці стратегії та робочого плану IESBA. Після повного розгляду отриманих результатів, радою буде розроблено консультаційний документ, включаючи його запропоновані стратегічні теми, пріоритети та план роботи (рис. 2).

В якійсь мірі кодекс етики враховує і такі явища які мають глобальний характер для усього світу, приміром COVID-19. Цікавим фактом є те, що еволюціонуючий характер пандемії означає, що підтверджує факти та обставини сприйнятливі до раптових змін. Відповідно до концептуальної основи кодексу, професійним бухгалтерам необхідно бути в курсі нової інформації та змін фактів та обставин. Якщо ця інформація або зміни фактів і обставин може вплинути на те, чи було усунено або зменшено загрозу до прийняттого рівня (що може бути поширеним у середовищі COVID-19), бухгалтер повинен повторно оцінити та подолати цю загрозу R120. 9 до 120,9 A2 [7, с. 30—31].

Раптові зміни, що виникають внаслідок пандемії, можуть вплинути на достовірність інформації або посилити невизначеність, що може вплинути на ключові судження та висновки, які роблять професійні бухгалтери щодо підготовки, подання, перегляду та аудиту фінансової інформації. Важливо, щоб бухгалтери мали належну ретельність у своїй професійній діяльності, особливо в ці неспокійні часи. Крім усього іншого, належна ретельність допомагає [15, с. 5]:

- отриманню інформації та опрацюванню даних, необхідної для прийняття правильних суджень;
- прийняттю обґрунтованих рішень та оскарженню поглядів інших, у випадку такої необхідності;
- оцінка достовірності інформації, включаючи її джерело походження та доцільність подання;
- виконання професійних суджень, які базуються на ретельному розгляді всієї відомої та актуальної доступної інформації.

Традиційно професіоналізм включає, серед іншого, прихильність до суспільних інтересів; цілісний набір знань, що підтримується суворою системою освіти; незалежність і неувийні або явний професійний кодекс поведінки. Однак у контексті бухгалтера, здавалося б, професія не завжди відповідає цьому ідеальному типу. Існує певна стурбованість тим, що професійні етичні кодекси, здається, спрямовані на захист професії, а та-

кож що вони породжують дотримання правил, створюючи досить хибний спосіб підходу до етичних дилем. Нарешті, існує значне занепокоєння з приводу природи претензій на суспільний інтерес професії. Особливе занепокоєння викликає очевидна нездатність практикуючих бухгалтерів пояснити та оцінити загальний економічний контекст, в рамках якого функціонує бухгалтерський облік. Отже, у суспільно-політичній функції професій загалом є важливі етичні питання. Існують також важливі та складні етичні питання, які необхідно розглянути у зв'язку із заявами бухгалтерів про те, що вони професіонали. Професії та професіонали — це соціально сконструйовані поняття. Враховуючи, що в них немає нічого наперед визначеного, відповідно це дозволяє поставити досить принципові питання, наприклад: яку функцію вони повинні виконувати в суспільстві? Як ми можемо виправдати їх існування? Зараз професіонали розглядаються як рівноправні партнери в процесі вирішення проблем особи та суспільства. Проте останнім часом в ідеалах професіоналізму відбулося щось на кшталт ренесансу. Enron, WorldCom і Parmalat змусили нас знову замислитися над важливою неформальною функцією, яку професії відіграють у суспільстві і у економічній системі зокрема. Звичайно, багато в чому ці ідеї були застарілими, але починається робота над тим, як можна було б втілити багато основних ідеалів у форму, яка вирішує проблеми двадцять першого століття. І саме тут професіонали можуть відігравати ключову роль у розвитку своєї професії [4, с. 148—149].

Серед переваг застосування бухгалтерської етики доцільно виділити наступні [16]:

1. Оскільки різні правила та вказівки встановлюються керівними органами, які регулюють діяльність особи, пов'язану з професією бухгалтера, це запобігає неправомірному використанню інформації, доступної бухгалтеру чи аудиторю.

2. Якщо особа не дотримується бухгалтерської етики, то вона буде нести відповідальність, визначену органами управління. Це створює страх у свідомості людини і спонукає до відповідного подальшого виконання принципів етики бухгалтера.

3. Підприємства, які приділяють належну увагу бухгалтерській етиці, завжди працюють краще в порівнянні з іншими підприємствами. Це дозволяє їм створити правильний імідж в очах клієнтів та інших сторін і тим самим сприяє розвитку бізнесу в довгостроковій перспективі.

4. Бухгалтерська етика створює краще професійне середовище, оскільки кожен має належне мислення щодо підтримки високого рівня етичних стандартів. Також користується повагою особа, яка точно дотримується етики на своєму робочому місці.

5. Мінімізується ризик кримінальної відповідальності. Бухгалтер з позиції власника підприємства — це лише найманий працівник і має відповідати вимогам свого роботодавця. Разом з тим працюючи з обліковою інформацією та узагальнюючи дані у фінансовій чи податковій звітності — надає дані як зовнішнім так і внутрішнім користувачам, а отже зобов'язаний представити достовірну інформацію для всіх зацікавлених сторін, які мають право на вільний доступ до такої інформації. Звісно інтереси щодо інформації у різних стейкхолдерів не співпадають і вирішенню даного питання сприятиме застосування Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів. Виконання кодексу дозволяє зміцнити довіру суспільства до даної професії, внести вклад у забезпечення діалогу між представниками бізнес-середовища, адже облік — це мова бізнесу.

Бухгалтер з позиції власника підприємства — це лише найманий працівник і має відповідати вимогам свого роботодавця. Разом з тим працюючи з обліковою інформацією та узагальнюючи дані у фінансовій чи податковій звітності — надає дані як зовнішнім так і внутрішнім користувачам, а отже зобов'язаний представити достовірну інформацію для всіх зацікавлених сторін, які мають право на вільний доступ до такої інформації. Звісно інтереси щодо інформації у різних стейкхолдерів не співпадають і вирішенню даного питання сприятиме застосування Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів. Виконання кодексу дозволяє зміцнити довіру суспільства до даної професії, внести вклад у забезпечення діалогу між представниками бізнес-середовища, адже облік — це мова бізнесу.

Бухгалтер з позиції власника підприємства — це лише найманий працівник і має відповідати вимогам свого роботодавця. Разом з тим працюючи з обліковою інформацією та узагальнюючи дані у фінансовій чи податковій звітності — надає дані як зовнішнім так і внутрішнім користувачам, а отже зобов'язаний представити достовірну інформацію для всіх зацікавлених сторін, які мають право на вільний доступ до такої інформації. Звісно інтереси щодо інформації у різних стейкхолдерів не співпадають і вирішенню даного питання сприятиме застосування Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів. Виконання кодексу дозволяє зміцнити довіру суспільства до даної професії, внести вклад у забезпечення діалогу між представниками бізнес-середовища, адже облік — це мова бізнесу.

ВИСНОВКИ

Дотримання Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів є надзвичайно важливим для розвит-

ку професії, оскільки бухгалтери отримують доступ до фінансової інформації як фізичних так і юридичних осіб. Такі повноваження також можуть призвести до можливості для зловживання інформацією або маніпулювання цифрами для покращення фінансового становища підприємства чи для забезпечення власних корисливих інтересів. Тому важливо, щоб представники цієї професії дотримувалися кодексу та могли протистояти внутрішньому та зовнішньому тиску, який може спонукати цих спеціалістів до шахрайської діяльності. Наявність кодексу етики забезпечує на глобальному рівні узгоджене формулювання ідеалів, відповідальності та етичних обмежень представників професії та може допомогти в питаннях етичної поведінки, забезпечуючи суспільну значущість бухгалтерської професії.

Література:

1. Розіт Т.В., Слюніна Т.А. Національні особливості застосування Кодексу етики професійних бухгалтерів Міжнародної федерації бухгалтерів. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2019. Вип. 30. С. 551—556.
2. Орехова А.І. Проблемні аспекти дотримання етичних норм професійними бухгалтерами. Інвестиції: практика та досвід. 2020. № 23. С. 5—9.
3. Todorovic Z. Application of Ethics in the Accounting Profession with an Overview of the Banking Sector. Journal of Central Banking Theory and Practice. 2018. № 3. P. 139—158.
4. McPhail K., Walters D. Accounting and Business Ethics. URL: <http://acctlib.ui.ac.id/file?file=digital/2016-12/13118-Accounting%20and%20business%20ethics%20an%20introduction.pdf> (дата звернення: 07.05.2022).
5. Ahmad N. Accounting for a better world: priorities for a transforming profession. URL: <https://www.accaglobal.com/my/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/accounting-for-a-better-world.html> (дата звернення: 07.05.2022).
6. The Accountancy Profession-Playing a Positive Role in Tackling Corruption. URL: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-The-Accountancy-Profession-Playing-a-Positive-Role-in-Tackling-Corruption.pdf> (дата звернення: 08.05.2022).
7. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf (дата звернення: 08.05.2022).
8. About IESBA. URL: <https://www.ethicsboard.org/about-iesba> (дата звернення: 09.05.2022).
9. IFAC. Who We Are. URL: <https://www.ifac.org/who-we-are/our-purpose> (дата звернення: 10.05.2022).
10. We Speak Out as the Voice of the Global Accountancy Profession. URL: <https://www.ifac.org/what-we-do/speak-out-global-voice> (дата звернення: 10.05.2022).
11. The Global Accountancy Profession's Call to Action for G20 Leaders. URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-global-economy/publications/global-accountancy-professions-call-action-g20-leaders> (дата звернення: 10.05.2022).
12. International Standard-Setting Boards. URL: <https://www.international-standards.org> (дата звернення: 10.05.2022).
13. Elevating Ethics and Independence Standards for a Complex World. Report on IESBA Accomplishments 2020—2021. URL: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-Report-on-Accomplishments-2020-2021.pdf> (дата звернення: 10.05.2022).
14. IESBA Strategy Survey 2022.pdf. URL: <https://www.ethicsboard.org/publications/iesba-strategy-survey-2022> (дата звернення: 10.05.2022).
15. Navigating the Heightened Risks of Fraud and Other Illicit Activities During the COVID-19 Pandemic. Including Considerations for Auditing Financial Statements. URL: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Staff-Alert-Navigating-the-Heightened-Risks-of-Fraud-and-Other-Illicit-Activities-During-the-COVID-19-Pandemic_0.pdf (дата звернення: 10.05.2022).
16. Madhuri T., Dheeraj V. What is Accounting Ethics? URL: <https://www.wallstreetmojo.com/accounting-ethics/> (дата звернення: 10.05.2022).

References:

1. Rozit, T.V. and Sliunina, T.L. (2019), "National peculiarities of application of the Code of Ethics of Professional Accountants of the International Federation of Accountants", Bukhhalters'kyj oblik, analiz ta audyt, vol. 30, pp. 551—556.
2. Oriekhova, A. (2020), "Problematic aspects of compliance with ethical standards by professional accountants", Investytsiyi: praktyka ta dosvid, vol. 23, pp. 5—9.
3. Todorovic, Z. (2018), "Application of Ethics in the Accounting Profession with an Overview of the Banking Sector", Journal of Central Banking Theory and Practice, vol. 3, pp. 139—158.
4. McPhail, K. and Walters, D. (2016), "Accounting and Business Ethics", available at: <http://acctlib.ui.ac.id/file?file=digital/2016-12/13118-Accounting%20and%20business%20ethics%20an%20introduction.pdf> (Accessed 07 May 2022).
5. Ahmad, N. (2022), "Accounting for a better world: priorities for a transforming profession", available at: <https://www.accaglobal.com/my/en/professional-insights/pro-accountants-the-future/accounting-for-a-better-world.html> (Accessed 07 May 2022).
6. IFAC (2017), "The Accountancy Profession-Playing a Positive Role in Tackling Corruption", available at: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-The-Accountancy-Profession-Playing-a-Positive-Role-in-Tackling-Corruption.pdf> (Accessed 08 May 2022).
7. IFAC (2018), "International Code of Ethics for Professional Accountants", available at: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf (Accessed 08 May 2022).
8. IESBA (2022), "About IESBA", available at: <https://www.ethicsboard.org/about-iesba> (Accessed 09 May 2022).
9. IFAC (2022), "Who We Are", available at: <https://www.ifac.org/who-we-are/our-purpose> (Accessed 10 May 2022).
10. IFAC (2022), "We Speak Out as the Voice of the Global Accountancy Profession", available at: <https://www.ifac.org/what-we-do/speak-out-global-voice> (Accessed 10 May 2022).
11. IFAC (2019), "The Global Accountancy Profession's Call to Action for G20 Leaders", available at: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-global-economy/publications/global-accountancy-professions-call-action-g20-leaders> (Accessed 10 May 2022).
12. International Standard-Setting Boards (2022), available at: <https://www.international-standards.org> (Accessed 10 May 2022).
13. IFAC (2022), "Elevating Ethics and Independence Standards for a Complex World. Report on IESBA Accomplishments 2020—2021", available at: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-Report-on-Accomplishments-2020-2021.pdf> (Accessed 10 May 2022).
14. IESBA (2022), "IESBA Strategy Survey 2022", available at: <https://www.ethicsboard.org/publications/iesba-strategy-survey-2022> (Accessed 10 May 2022).
15. IFAC (2020), "Navigating the Heightened Risks of Fraud and Other Illicit Activities During the COVID-19 Pandemic. Including Considerations for Auditing Financial Statements", available at: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Staff-Alert-Navigating-the-Heightened-Risks-of-Fraud-and-Other-Illicit-Activities-During-the-COVID-19-Pandemic_0.pdf (Accessed 10 May 2022).
16. Madhuri, T. and Dheeraj, V. (2022), "What is Accounting Ethics?", available at: <https://www.wallstreetmojo.com/accounting-ethics/> (Accessed 10 May 2022).

Стаття надійшла до редакції 12.05.2022 р.