

Міністерство освіти і науки України
Чернівецький національний університет
імені Юрія Федьковича

Т.М. Ковальчук, В.І. Кузь

Професійна етика в обліку, аудиті та оподаткуванні

Навчальний посібник



Чернівці
Чернівецький національний університет
імені Юрія Федьковича
2024

УДК 657-051:174](075.8)
К 563

*Друкується за ухвалою вченої ради
Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича
(протокол № 4 від 26 лютого 2024 року)*

Рецензенти:

Жиглей І.В., доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку, факультет бізнесу та сфери обслуговування, Державний університет «Житомирська політехніка»

Ситник Н.С., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансового менеджменту, факультет управління фінансами та бізнесу, Львівський національний університет імені Івана Франка

Ковальчук Т.М., Кузь В.І.

К 563 Професійна етика в обліку, аудиті та оподаткуванні: навч. посібник
Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2024. 200 с.

ISBN 978-966-423-836-3

У навчальному посібнику розглядаються питання етики бізнесу й економічної психології, змісту професійної етики, її становлення та еволюції в суспільстві, регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця, механізму дотримання ними основоположних етичних принципів. Для зручності самоконтролю у розрізі кожної з тем наведені різні типи тестових завдань і перелік контрольних питань.

Для здобувачів вищої освіти, аспірантів, облікових працівників, аудиторів, податківців, управлінського персоналу всіх ланок, спеціалістів, які надають бухгалтерські послуги тощо.

УДК 657-051:174](075.8)

© Чернівецький національний університет
імені Юрія Федьковича, 2024

© Ковальчук Т.М., 2024

© Кузь В.І., 2024

ISBN 978-966-423-836-3

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	4
ТЕМА 1. Етика бізнесу й економічна психологія	7
ТЕМА 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві	31
ТЕМА 3. Регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця	66
ТЕМА 4. Основоположні принципи та концептуальна основа етики бухгалтерів, аудиторів і податківців	90
ТЕМА 5. Етика професійних бухгалтерів у бізнесі	110
ТЕМА 6. Етика професійних бухгалтерів у публічній практиці	134
ТЕМА 7. Етика штатних облікових працівників	156
ТЕМА 8. Етика працівників контролюючих органів	178
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА	194

ПЕРЕДМОВА

Етика – філософська наука, яка досліджує природу, сутність, виникнення, розвиток, структуру, функції моралі, її прояви у різноманітних сферах діяльності¹

Провадження будь-якого виду фінансово-господарської чи управлінської діяльності характеризується участю в ній багатьох суб'єктів, які взаємодіють між собою та переслідують у першу чергу індивідуальні цілі. Розбіжності в інтересах учасників бізнес-середовища при предметній взаємодії чи інших формах взаємовідносин можуть призвести до недотримання ними загально визнаних правил поведінки, що в кінцевому результаті не матиме позитивного ефекту для жодної зі сторін ділових відносин. Адже недотримання ділових етичних норм, які сформувалися історично та пройшли апробацію часом, виробивши механізм розв'язання економічних, управлінських і психологічних проблем, підвищує рівень непередбачуваності бізнесових та управлінських комунікацій, створює загрози якісному виконанню господарських завдань і, як результат, зниження ефективності та результативності виконання посадових обов'язків і бізнесу в цілому.

Значення професійної етики в бізнес-процесах полягає у визначенні рамок, яких повинен дотримуватися будь-який економічний суб'єкт при виконанні покладених на нього посадових обов'язків через механізми прийняття рішень та комунікацій. Дотримання основоположних принципів професійної етики особливо актуальне для бухгалтерів, аудиторів і податківців, адже даним професіям властиве суспільне значення, що реалізується через роботу з даними, які становлять інформаційний інтерес для багатьох користувачів, а також через потреби вироблення концепції стратегічного партнерства між суб'єктами господарювання – платниками податків і державою в особі контролюючих податкових органів, які виконують завдання з адміністрування податкових платежів.

Виконання посадових завдань з дотриманням принципів чесності, об'єктивності, компетентності, конфіденційності та професіоналізму дозволяє на виході з системи бухгалтерського обліку отримувати оброблену, систематизовану й узагальнену інформацію відповідно до діючих стандартів і правил, забезпечити підвищення її релевантності шляхом висловлення незалежним експертом думки про її достовірність. За даних умов дотримання норм професійної етики суб'єктами, які відповідають за інформаційне оброблення бізнес-процесів дозволяє

¹ Тофтул М.Г. Сучасний словник з етики : Словник. Житомир: Вид-во ЖДУ ім. І. Франка, 2014. 416 с. С. 135.

раціоналізувати підходи до прийняття користувачами управлінських рішень, підвищити їх ефективність за рахунок достовірності та релевантності даних.

Дотримання працівниками контролюючих органів при виконанні посадових обов'язків вимог доброчесності, а саме відповідальності, справедливості та неупередженості, рівності та чесності, етичності дозволяє забезпечити не тільки правильне визначення економічними суб'єктами власних величин зобов'язань з податків, зборів і платежів, але й створити позитивний імідж податкових контролюючих органів у сфері адміністрування податкових платежів, посилити якість надання ними сервісних послуг, сформувати дієві партнерські відносини при вирішенні проблемних ситуацій, пов'язаних з оподаткуванням.

Таким чином, принципи професійної етики для згаданих професій необхідно розглядати в якості створення належного морального середовища, елементи якого покликані забезпечити якісне виконання конкретно-цільових професійних обов'язків. Основними завданнями професійної етики є: закріплення за посадовою одиницею моральних норм, якими повинен володіти та оперувати працівник при виконанні посадових обов'язків; формування у працівників стану необхідності дотримання та використання морально-професійних вимог і принципів; забезпечення реалізації гуманістичних імперативів у специфічних умовах професійної діяльності; визначення морально-професійного шаблону посадової одиниці або конкретних сфер професійної діяльності.

Функції етики будь-якого виду професійної діяльності реалізуються через належне виконання чи дотримання її складових елементів, а саме: професійного обов'язку, культури, моралі, совісті, компетентностей, розвитку, такту, таємниці тощо. Дані поняття дозволяють ідентифікувати обставини, які визначають перелік загроз недотримання етичних принципів, указати на зміст організаційних і методичних заходів, покликаних нівелювати негативний вплив окремих господарських ситуацій чи управлінських рішень на якісне виконання посадовими особами професійних обов'язків.

Для отримання комплексних і системних знань з професійної етики в обліку, аудиті й оподаткуванні доцільний розгляд суті етики бізнесу й економічної психології, змісту професійної етики, передумов її виникнення й еволюції, підходів до регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця, основоположних принципів і концептуальної основи етики бухгалтерів, аудиторів і податківців, суті та принципів застосування етичних норм для професійних бухгалтерів у публічній практиці та у бізнесі, змісту заходів із забезпечення дотримання етичних принципів штатними обліковими працівниками, правил етичної поведінки працівників податкових контролюючих органів.

Функції професійної етики реалізуються не тільки безпосередньо при виконанні посадових завдань, їх набуття характерне ще на етапі професійної підготовки фахівців. Зокрема, Стандартом вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» для другого (магістерського) рівня вищої освіти² встановлені положення, які вказують на наявність етичної складової при навчальній підготовці фахівців з обліку, аналізу, аудиту, контролю й оподаткування. Зокрема, у ході навчання потенційні облікові працівники повинні набути компетентностей щодо налагодження ділових комунікацій з представниками інших професійних груп, цінування та поваги мультикультурності та різноманітності, здатності діяти на основі етичних мотивів і міркувань. Окремим програмним результатом навчання є отримання навичок дотримання норм професійної етики, підтримання врівноважених стосунків з членами трудового колективу (команди), контактними аудиторіями, контрагентами, іншими суб'єктами активного бізнес-середовища.

Отже, суть професійної етики, принципи реалізації її функцій, підходи до застосування етичних норм, правил і стандартів необхідно розглядати як невід'ємну частину освітнього процесу підготовки фахівців з будь-якої спеціальності.

² Стандарт вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» для другого (магістерського) рівня вищої освіти: Наказ Міністерства освіти і науки України від 10 липня 2019 р. №958. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/vishcha-osvita/zatverdzeni%20standarty/2019/07/12/071-oblik-i-opodatkovannya-magistr.pdf> (дата звернення: 14.01.2024).

У темі розглядаються такі питання:

- 1.1. Ділові відносини в сучасних бізнес-моделях.
- 1.2. Суть, завдання та функції етики бізнесу.
- 1.3. Принципи та концепції етики бізнесу.
- 1.4. Проблеми дотримання етичних принципів у бізнесі.
- 1.5. Суть, об'єкти, предмет і методи економічної психології.
- 1.6. Економічна поведінка суб'єктів у процесі прийняття управлінських рішень.

1.1. Ділові відносини в сучасних бізнес-моделях

Провадження фінансово-господарської діяльності не здійснюється у випадковий спосіб, вся сукупність організаційних, управлінських та іншого роду дій виконується відповідно до практично формалізованих алгоритмів, які в сукупності становлять певну бізнес-модель.

Бізнес-модель функціонування суб'єкта господарювання – це сукупність способів і правил ведення ним бізнесу, які характеризують обрану для застосування стратегію. «Бізнес-модель – це опис суб'єкта господарювання, як складної системи, з заданою точністю, в рамках якої відображаються всі об'єкти (сутності), процеси, правила виконання операцій, існуюча стратегія розвитку, а також критерії оцінки ефективності функціонування системи»³.

Функціонування суб'єктів господарювання в ринковому середовищі призводить до періодичного перегляду підходів до виконання бізнесових завдань, що вказує на відсутність сталої конструкції у будь-якій, навіть надзвичайно ефективній на певний час, бізнес-моделі. Тому вплив зовнішніх чи внутрішніх факторів на окрему складову бізнес-моделі потребує цілісного перегляду її ефективності та цінності для виконання управлінських завдань на перспективу.

Основними складовими елементами бізнес-моделі суб'єкта господарювання є: види діяльності; партнери; ресурси; витрати; доходи; ціннісна пропозиція; взаємовідносини з клієнтами; канали збуту; споживчий сегмент.

На рис. 1.1. наведений шаблон бізнес-моделі «CANVAS», яка дозволяє

³ Magretta J. Why Business Models Matter. Harvard Business Review. 2002. № 80(5). P. 86-92.

описати основні бізнес-процеси суб'єкта господарювання: фінанси; інфраструктура; споживачі; пропозиція тощо.

<i>Ефективність</i>		<i>Цінність</i>		
Ключові партнери	Ключові види діяльності	Ціннісна пропозиція	Взаємовідносини з клієнтами	Споживчий сегмент
	Ключові ресурси		Канали збуту	
Структура витрат		Потоки надходження доходів		

Рис. 1.1. Шаблон бізнес-моделі «CANVAS»

Ключовим елементом бізнес-моделі є споживчий сегмент, ідентифікація клієнтів (покупців і замовників), для яких створюється ціннісна пропозиція. Ефективність обраної для застосування бізнес-моделі залежить від сегментування клієнтів і визначення цільової аудиторії, поділу її на групи залежно від важливості для бізнесу.

Ціннісна пропозиція – це вироблений суб'єктом господарювання продукт, який володіє цінністю для клієнта, здатний задовольнити його потреби, дозволяє розв'язати ряд його проблем.

Просування продукту до клієнта потребує виконання інформаційних, оцінювальних, продажних, доставочних і післяпродажних дій, що передбачає ефективний вибір каналу збуту (власні чи партнерські канали; прямі чи непрямі канали; online- чи offline-магазини).

Ефективність каналів збуту продукту стратегічно можна оцінити за допомогою критеріїв приваблення й утримання клієнтів, тобто налагодження взаємозв'язків з ними. Створення лояльного середовища до клієнтів передбачає особливу персональну підтримку, участь у бонусних програмах, інформування про новинки, знижки та тренди, долучення до предметної спільноти.

При формуванні бізнес-моделі необхідно ідентифікувати всі можливі джерела отримання доходів (реалізація матеріальних цінностей; оренда; реклама; відсотки). Як свідчить практика успішного ведення бізнесу, більш життєздатні ті проєкти, де отримання економічних вигод відбувається за кількома джерелами.

Досягнення цілей діяльності передбачає формування суб'єктом господарювання відповідного ресурсного забезпечення (матеріальні, інтелектуальні та фінансові ресурси). За його допомогою здійснюється не тільки виконання виробничих програм, але й комунікації з клієнтами та діловими партнерами.

Оцінені потреби клієнтів і визначені ціннісні пропозиції дозволяють ідентифікувати види діяльності, які необхідно здійснювати для виконання поставлених господарських завдань.

Для досягнення цілей фінансово-господарської діяльності, особливо стратегічних, суб'єкту господарювання необхідно налагоджувати партнерські відносини з інвесторами, постачальниками та підрядниками, прямими та потенційними конкурентами, органами державного управління, а також із громадськістю.

Ефективна практична реалізація будь-якої бізнес-моделі передбачає раціональну побудову обліку й аналізу витрат, адже саме їх зміст, величина та динаміка дозволяють вносити корективи до поставлених цілей розвитку.

Виконання бізнес-процесів у рамках обраної бізнес-моделі передбачає налагодження як внутрішніх комунікацій (між працівниками одного посадового рівня; між управлінським персоналом і працівниками), так і здійснення ділових відносин із зовнішніми суб'єктами (постачальники; покупці; контролюючі органи; громадськість тощо).

Ділові відносини – це складний багатоаспектний процес комунікацій між людьми у професійній сфері. Працівники при здійсненні ділових відносин виступають в офіційних статусах і зорієнтовані на виконання професійних завдань та обов'язків. Специфічною особливістю таких процесів є їх регламентованість, тобто підпорядкування встановленим обмеженням, що визначаються національними та культурними традиціями, професійними етичними принципами. «Визначальна роль у системі ділових відносин належить юридичним критеріям. Але сфера ділових відносин, як і суспільне буття загалом, наскільки багатогранна, складна, що не все, з одного боку, підпадає під сферу юридичних критеріїв, та, з іншого боку, практика (історична, політична, економічна, бізнесова) показує, що не завжди юридичні критерії є ефективним, успішним фактором регулювання ділових відносин, також ефективність юридичних критеріїв (якість законодавчих актів, ефективність їх застосування) залежать від інших критеріїв ділової сфери»⁴. Обов'язковою умовою процесу провадження ділових відносин є усне чи письмове спілкування.

Ділові відносини – це зв'язки, що існують між усіма суб'єктами господарювання, які функціонують у відкритому ринковому економічному середовищі. До них необхідно зараховувати відносини між різними

⁴ Пришак М.Д., Лесько О.Й. Етика та психологія ділових відносин : навчальний посібник. Вінниця : ВНТУ. 2016. 151 с. С.8.

суб'єктами в будь-якому бізнес-середовищі, наприклад, між роботодавцями та найманим персоналом, роботодавцями та діловими партнерами, а також усіма суб'єктами господарювання, з якими бізнес пов'язаний тощо.

Ділові відносини необхідно розглядати як психологічний та етичний об'єкти (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Ділові відносини як етичний та психологічний об'єкти

Етика в ділових відносинах між економічними суб'єктами виконує не тільки завдання та функції морального оцінювання обставин і дій, але й присутня у процесі прийняття рішень, адже дозволяє розв'язувати суперечливі етичні проблеми бізнес-процесів. Задля цього розробляються та впроваджуються у практику правила та вимоги етики ділових відносин, якими повинен володіти кожний суб'єкт ділових відносин.

В умовах, коли ефективність налагоджених комунікацій між економічними суб'єктами є одним із визначальних факторів успішного ведення бізнесу, вміння організувати та підтримувати ділові відносини, впливати на партнерів, нівелювати негативний вплив фактичних і потенційних конфліктних ситуацій, створювати діловий імідж і підвищувати рівень ділової репутації, необхідно розглядати як психологічні об'єкти ділових відносин.

Налагодження та підтримання ділових відносин з окремими економічними суб'єктами передбачає ідентифікацію індивідуально-психологічних властивостей їх особистостей та вміння використовувати отриману інформацію з метою забезпечення ефективності комунікацій. Психологічна наука розглядає індивідуально-психологічні властивості суб'єктів ділових взаємовідносин у контексті структури психіки окремих особистостей, складовими якої є: пізнавальні процеси, емоційні процеси, вольові процеси, психічні стани, психічні властивості та ін.

Особливу увагу при налагодженні ділових відносин необхідно звернути на психічні властивості суб'єкта, з яким створюється комунікаційний зв'язок. «Психічні властивості – сталі, стійкі душевні якості суб'єкта, яким притаманні закріпленість і повторюваність в структурі особистості: темперамент, характер, здібності»⁵.

Якщо вести мову про здібності суб'єктів ділових відносин, то необхідно виокремити природні (вроджені задатки) та специфічні здібності (набуваються в ході функціонування індивіда у соціально-економічному середовищі). Специфічні здібності можуть бути спрямовані на отримання загальних і спеціальних індивідуальних здібностей. Найбільш ефективним комунікатором у бізнесі є суб'єкт, який володіє всіма видами здібностей, постійно їх удосконалює на основі саморозвитку та самонавчання, аналізу отриманого практичного досвіду, планування подальших дій.

1.2. Суть, завдання та функції етики бізнесу

Слово «етика» походить від давньогрецького «ethos», яке трактувалося по-різному в різні часи (місцезнаходження, спільне житло, звичай, темперамент, характер, стиль мислення, зміст явища тощо). Пізніше активно вживався прикметник «ethicos» (етичний) для опису характеру, темпераменту, мудрості, мужності, помірності, справедливості тощо. Наведені якісні характеристики взаємодії індивіда з іншими індивідами стали актуальними для ефективного налагодження ділових відносин щодо вирішення господарських питань. Адже саме люди є основою у будь-якій бізнес-моделі, працівники очікують етичного ставлення з боку управлінського персоналу, що спонукає їх ефективно виконувати покладені на них обов'язки, суб'єкт господарювання розраховує на дотримання етичних принципів у співпраці з контрагентами, що забезпечить вчасне отримання ресурсів і проведення розрахунків.

«Етика бізнесу – система загальноетичних норм і правил поведінки суб'єктів підприємницької діяльності, їх взаємодії та спілкування, а також між підприємцями та органами управління, що здійснюють регулювання підприємницької діяльності; судовими органами; споживачами продукції; суспільства в цілому. Вона розглядає взаємозв'язок цілей та засобів підприємництва, вплив дій підприємця на своє становище і становище працівників фірми, суспільства. До компетенції етики бізнесу належить дослідження моральних аспектів законодавства у сфері праці, трудових

⁵ Пришак М.Д., Лесько О.Й. Етика та психологія ділових відносин : навчальний посібник. Вінниця : ВНТУ. 2016. 151 с. С.13.

відносин і розподілу суспільного продукту»⁶. «Етика бізнесу – це правила, норми, що регулюють відносини суб'єктів бізнесу. Етичний бізнес – це чесність, порядність, повага до партнерів, дотримання даного слова, здатність ефективно функціонувати на ринку згідно з діючими законами, встановленими правилами і традиціями»⁷.

До основних завдань етики бізнесу належать:

- 1) дослідження теоретичної суті етики бізнесу, змісту її складових;
- 2) вивчення особливостей моральної свідомості економічного суб'єкта в бізнесі;
- 3) дослідження моральних аспектів у законодавстві, яке регулює ділові відносини на різних рівнях;
- 4) аналіз факторів, які дозволяють забезпечити врахування інтересів усіх учасників ділових відносин;
- 5) визначення принципів функціонування економічних суб'єктів у бізнесі, які забезпечують дотримання суспільних інтересів;
- б) вивчення наслідків дотримання чи недотримання етичних принципів при здійсненні бізнес-процесів тощо.

Етика бізнесу, визначаючи загальні принципи, норми та правила моральних відносин між суб'єктами у бізнес-середовищі, враховує його специфіку, а саме: зміст взаємовідносин відповідно до ідентифікованої предметної області. Аналізуючи моральні виміри фінансово-господарської діяльності, моральні аспекти у ставленні суб'єктів один до одного, етика бізнесу формулює ділові та моральні якості, якими повинен володіти економічний суб'єкт, а також орієнтує його на уникнення потенційних конфліктних ситуацій.

Етика у загальному її розумінні оперує такими категоріями: добро та зло; справедливість; гідність та честь; мораль; моральна відповідальність; моральні чесноти та вади тощо. Якщо адаптувати наведені категорії до змісту виконання господарських операцій у бізнес-середовищі, ідентифікації потреб та інтересів економічних суб'єктів, то можна отримати поняття, які якісно характеризуватимуть застосування етики в бізнесі. Серед таких вагоме місце займає категорія «відповідальність».

Відповідальність – одне з найбільш складних понять у теорії вольових якостей, її відносять до якостей вищого порядку. Відповідальність у будь-якому випадку ідентифікує суб'єктів і визначає зміст їх дій відносно об'єктів. Суб'єкт – це певна індивід (особистість), який взаємодіє з іншими індивідами. Об'єкт – це результат, за який індивід несе відповідальність, отриманий через здійснені ним дії.

Відповідальність – це етична, юридична й економічна категорія, яка

⁶ Балджи М.Д. Етика бізнесу: навчальний посібник. К. : ФОП Гуляєва В.М. 2021. 332 с. С. 16.

⁷ Прищак М.Д., Лесько О.Й. Етика та психологія ділових відносин : навчальний посібник. Вінниця : ВНТУ. 2016. 151 с. С.19.

вказує на необхідність дотримання кожним суб'єктом моральних принципів, нормативних приписів, правил здійснення економічних взаємовідносин, які існують у суспільстві та регламентують бізнес-процеси, а також передбачає їх активну участь у виконанні суспільних завдань і розв'язанні проблем.

На рис. 1.3. наведені функції етики у бізнес-середовищі.



Рис. 1.3. Функції етики бізнесу

Реалізація наведених функцій етики бізнесу дозволяє раціоналізувати вигоду економічних суб'єктів від здійснення фінансово-господарської діяльності, адже передбачається врахування їх інтересів. Проте повноцінному застосуванню етичних принципів у бізнес-процесах заважають бар'єри внутрішнього (песимізм і фаталізм учасників господарських процесів щодо необхідності дотримання етики бізнесу; перекладання відповідальності один на одного; відсутність послідовності у

застосуванні етичних принципів; маральна нестриманість та завищена самооцінка тощо) та зовнішнього характеру (суспільна думка; регламенти; корупційні схеми; недобросовісність інших економічних суб'єктів; застосування силових методів у ділових відносинах тощо)⁸.

Визначений зміст, перелік завдань і функцій, що виконуються етикою бізнесу дозволяють ідентифікувати рівні, принципи та концепції її реалізації у практичному бізнес-середовищі.

1.3. Принципи та концепції етики бізнесу

Дотримання суб'єктами господарювання етики ведення бізнесу потребує формування єдиного бачення їх реагування на обставини, які можуть ідентифікуватися в ході виконання господарських операцій та призводити до неетичної поведінки економічних суб'єктів.

На рис. 1.4. наведені рівні етики бізнесу, елементи яких взаємопов'язані та мають цілеспрямований вплив на діяльність підприємницьких структур, який повинен забезпечити розвиток бізнес-середовища та досягнення ним вищого рівня лояльності до справедливості та гуманізму.



Рис. 1.4. Рівні етики бізнесу

На міжнародному рівні визначаються гіпернорми застосування загальнолюдських цінностей у міжнародному бізнесі, підкреслюється соціальна відповідальність підприємницьких структур і необхідність виконання ними моральних обов'язків перед споживачами. Макрорівень передбачає створення національних і галузевих етичних постулатів,

⁸ Романовський О.Г., Пономарьов О.С., Лапузіна О.М. Ділова етика : навч. посібник. Харків : НТУ «ХПІ», 2006. 364 с.

спрямованих на збереження ринкової конкуренції, охорону приватної власності, усунення бід-яких проявів дискримінації у бізнесі. На мікрорівні формуються правила етичних взаємовідносин між управлінським персоналом та працівниками, працівниками всередині трудового колективу, працівниками та контрагентами. Регламентування етики бізнесу на рівні суб'єкта господарювання повинно нівелювати факти появи конфліктних ситуацій.

Моральні аспекти організації та ведення бізнесу на макрорівні залежать від держави та взятих нею міжнародних зобов'язань, на мікрорівні – від суб'єкта підприємницької діяльності, моделі управління, традицій та культури внутрішньої поведінки. Дотримання етики бізнесу на даному рівні забезпечується найперше через дії управлінського персоналу, які відповідають етичним принципам, адже саме за таких умов можливе поширення позитивного прикладу на підлеглих працівників.

Основними принципами етики бізнесу є⁹:

1. Солідарність (будь-який економічний суб'єкт здійснює власну діяльність з метою досягнення стану загального блага для суспільства, ними виробляється тільки та продукція, яка має споживчу цінність).

2. Ефективність (оптимальне та раціональне використання ресурсів для ведення відповідального бізнесу, беручи до уваги їх обмеженість).

3. Раціональність (раціональне здійснення підприємницьких дій, що передбачає обґрунтування управлінських рішень і підкріплення їх продуманими міркуваннями).

4. Справедливість (об'єктивне ставлення до всіх учасників господарських процесів, недопущення застосування таких форм прихильності, як фаворитизм, під час прийняття управлінських рішень, просування кар'єрними сходами окремих працівників, їх надмірна участь у системі винагород та інших формах лояльності керівництва).

5. Утримання від навмисного заподіяння шкоди іншим суб'єктам (усвідомлення наслідків від виконання неправомірних чи шкідливих дій відносно інших економічних суб'єктів, що повинно забезпечити утримання від виконання відповідних господарських операцій).

6. Рольова відповідальності (відповідальність суб'єкта бізнесу перед іншими представниками бізнес-середовища різна, що визначено самим змістом здійснюваних господарських процесів, нормативним регулюванням і традиціями, які сформувалися у суспільстві).

Ефективність застосування етичних принципів у бізнес-середовищі залежить від послідовності даного процесу, можливості його систематизації в єдину групу посадових обов'язків, поєднання з виконанням інших

⁹ Добročесність та етика в бізнесі. Серія університетських модулів. ООН. Відень. 2021. URL: https://www.unodc.org/documents/e4j/IntegrityEthics/E4J_Integrity_and_Ethics_Module_11_final_UKR.pdf (дата звернення: 11.01.2024).

професійних завдань тощо.

Основними концепціями етики бізнесу є: релігійна етика; етика утилітаризму; етика обов'язку; етика справедливості.

Концепція релігійної етики ґрунтується на соціальних фактах моралі та визначених релігійними догмами моральних істинах. Її домінанта – негативне ставлення до збагачення, натомість допомога іншим (у т.ч. економічного характеру) вважається позитивною рисою суб'єкта. Не менш важливим елементом релігійної етики є власність як основа економічної свободи у мирському житті. На основі даного твердження формується один із основоположних суспільних принципів – принцип недоторканості приватної власності.

«Етика утилітаризму – етика, що визначає моральність вчинку, виходячи із його наступних наслідків. При цьому будь-яка дія вважається корисною та правомірною тільки в разі, якщо ступінь ефективності його корисних наслідків переважає ступінь ефективності будь-яких можливих дій»¹⁰.

Концепція етики обов'язку визначає пріоритетність внутрішніх мотивів перед наслідками дії, яка оцінюється як морально виправдана, якщо причина, що спричинила цю дію така, що її виконавець бажав би, щоб усі в тій самій ситуації вчинили би так само й стосовно нього.

Етика справедливості – це сукупність етичних норм, які базуються на положеннях, що індивіди за своєю природою є суспільними істотами і повинні жити в суспільстві та створювати соціальні структури для підтримки його функціонування. У даному контексті досягнення стану справедливості забезпечується належним порядком взаємодії між членами суспільства, який передбачає узгодженість отриманих вигід і понесених витрат.

1.4. Проблеми дотримання етичних принципів у бізнесі

Етичні принципи, яких повинні дотримуватися суб'єкти господарської діяльності, дозволяють раціонально здійснювати ділові відносини із взаємною вигодою для всіх суб'єктів і суспільства в цілому. Проте егоїстична чи опортуністична поведінка окремих з них, що спрямована на отримання індивідуальних економічних вигод, може вказувати на свідоме недотримання етичних принципів у бізнесі.

Неш Л. указує на такі причини недотримання бізнес-етики та проблеми застосування етичних принципів у бізнесі: «жадібність; приховування негативних факторів і надання недостовірної інформації у звітах про

¹⁰ Балджи М.Д. Етика бізнесу: навчальний посібник. К. : ФОП Гуляєва В.М. 2021. 332 с. С. 25.

результати перевірок; випуск неякісної продукції; нерозумне завищення цін або прямий обман під час ділових переговорів; зайва самовпевненість у судженнях, яка може призвести до збитку інтересів компанії, коли для неї настає лихоліття; низька якість роботи й товарів; беззастережне підпорядкування керівництву, яким би неетичним і несправедливим воно не виявилось; протиріччя між особистими інтересами й інтересами корпорації; наявність фаворитів; тверді ціни; неможливість висловити своє обурення й незгоду в атмосфері постійних неетичних вчинків; недостатня увага родині або особистим справам через надмір роботи; виробництво продукції з сумнівними характеристиками з якості й безпеки; неповернення яких-небудь речей або цінностей, узятих на робочому місці, у товаришів по службі або з фондів корпорації; свідоме перебільшення свого плану роботи задля одержання підтримки; перебільшена увага до просування по службових сходах на шкоду інтересам справи; обман конкурентів з метою одержання вигоди для компанії; створення союзів із сумнівними партнерами в надії на щасливу випадковість; затягування й зволікання із виконанням своїх обов'язків, що призводить до надмірної витрати грошей корпорації; надання негативного впливу на суспільно-політичний процес шляхом дачі хабара й внесення змін у законодавство»¹¹.

До можливих проблем в етиці бізнесу належать: боязнь розкриття (уникнення незручних питань від партнерів; ненадання важливої інформації, яка б вказувала на негативні аспекти в бізнесі); конфлікт інтересів (протиріччя між власними та колективними інтересами при прийнятті рішень); політична діяльність (лобіювання власних бізнесових інтересів через політичні важелі впливу на окремих суб'єктів); людські взаємостосунки (лояльне ставлення до працівника через об'єктивні чи суб'єктивні обставини не дозволяє якісно виконувати професійні обов'язки); обман організації (використання ресурсів суб'єкта господарювання у власних цілях); відомчий тиск (тиск вищого управлінського персоналу на недотримання нормативно визначеного алгоритму виконання посадових завдань); тиск безпосереднього керівника (вплив керівництва на хід виконання посадових завдань з метою отримання бажаних результатів); тиск партнерів (вплив колег діяти неетично, переслідуючи цілі їх кар'єрного зростання)¹².

До правил бізнес-етики, яких найчастіше недотримуються вітчизняні суб'єкти господарювання, необхідно відносити¹³:

1) чесність ведення бізнесу (суб'єкти підприємницької діяльності

¹¹ Палеха Ю.І. Етика ділових відносин : навч. посібник. К. : Кондор, 2008. 356 с.

¹² Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с. С. 10-11.

¹³ Караваєв І. Топ-10 правил бізнес-етики, якими нехтують в Україні. Всеукраїнське професійне юридичне видання «Юридична Газета online». 2020. №15(721). URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/inshe/top10-pravil-biznesetiki-yakimi-nehtuyut-v-ukrayini.html> (дата звернення: 16.01.2024).

намагаються мінімізувати регуляторний вплив та податкове навантаження за допомогою напівлегальних чи нелегальних способів; застосовують неетичні методик конкурентної боротьби в ринковому економічному середовищі);

2) недобросовісна реклама (введення в оману споживачів про якісні та кількісні характеристики товару; антиреклама чужої продукції задля просування власного бренду на незайнятих сегментах ринку; неетичне використання непоінформованості споживачів чи їх спонтанних нерациональних дій);

3) нетолерування дискримінації при прийнятті персоналу на роботу (прийняття на роботу працівників (кар'єрне зростання) за суб'єктивними ознаками (вік; сімейний стан; політична чи релігійна приналежність; національність тощо));

4) статус соціально відповідального суб'єкта бізнесу (уникання зобов'язань і витрат або ж мінімізація їх вартісних величин щодо забезпечення виконання екологічних і соціальних програм);

5) раціональність у ділових відносинах з партнерами (неналежне виконання взятих зобов'язань; нехтування інтересами ділових партнерів; відсутність лояльних дій щодо поліпшення умов співпраці, її продовження; постійне намагання отримати додаткову вигоду за рахунок ділових партнерів тощо);

6) повага до правових норм (легковажне ставлення до фактів порушення законодавства; відсутність культури дотримання правових норм за будь-яких умов та обставин);

7) зовнішній вигляд і манери як елементи іміджу ділової людини (надто консервативний чи зухвало розкішний стиль одягу; відсутність люб'язності до оточуючих, самоконтролю та загального настрою);

8) конфлікт інтересів (при виконанні управлінських завдань часто на перше місце ставляться особисті інтереси чи інтереси окремої групи; родинні зв'язки не дозволяють бути об'єктивним при виконанні професійних обов'язків);

9) культура спілкування за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій (безконтрольне розсилання інформаційних повідомлень від вашого імені чи імені суб'єкта господарювання; орфографічні та стилістичні помилки, нехтування розділовими знаками, надмірна кількість емодзі та хештегів у повідомленнях; розмови по телефону у громадських місцях і дзвінки у неробочий час);

10) тайм-менеджмент (неефективне використання часу, виділеного на виконання професійних завдань та обов'язків).

Приділення належної уваги дотриманню етичних принципів здійснення бізнес-процесів характерне для суб'єктів господарювання, які чітко ідентифікували стратегічні цілі розвитку та вжили організаційно-управлінських заходів для їх досягнення.

1.5. Суть, об'єкти, предмет і методи економічної психології

Ефективність здійснення економічними суб'єктами ділових відносин через дотримання ними принципів етики бізнесу вимагає розуміння та розгляду психологічних особливостей людини, адже саме вона є суб'єктним елементом будь-яких економічних взаємовідносин. Ідентифікація економічної психології як симбіозу теоретичного та практичного інструментарію економіки та психології спричинена об'єктивними вимогами вирішення актуальних економічних проблем, пов'язаних з поведінкою суб'єктів, які взаємодіють в бізнес-середовищі.

«Економічна психологія – це науковий напрям, що вивчає поведінку людей в умовах економічних стосунків, тобто в умовах виробництва, розподілу, обміну, споживання, володіння й управління»¹⁴. «Специфікою економічної психології є виняткова увага до суб'єктивних, психологічних усвідомлюваних і неусвідомлюваних явищ, пов'язаних з відображенням людиною економічної сфери життєдіяльності і регуляцією її економічної поведінки»¹⁵.

Значна увага зі сторони економічних суб'єктів до інструментарію економічної психології пов'язана з тим, що за його допомогою можна поліпшити рівень результативності фінансово-господарської діяльності в умовах посилення конкурентної боротьби.

Об'єкт економічної психології – це процеси, що виконуються в активному бізнес-середовищі, суб'єктами в якому є власники ресурсів, управлінський персонал та інші працівники, контрагенти, споживачі, органи державного управління, громадськість тощо. Предметом економічної психології слугують теоретичні, методологічні та прикладні закономірності, особливості прояву індивідуальних і групових психологічних якостей в бізнес-середовищі та їх впливу на стан і динаміку результативності економічної діяльності, досягнення конкурентних позицій та цілей розвитку тощо.

Предметна сфера економічної психології охоплює три основні напрями дослідження:

- 1) ринкові відносини – поведінка споживача у відповідь на дію низки факторів;
- 2) ділові відносини між підприємницькими структурами;
- 3) взаємовідносини громадянина, держави та суспільства.

¹⁴ Бутко М.П., Неживенко А.П., Пепа Т.В. Економічна психологія: навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури». 2016. 232 с. С. 9.

¹⁵ Ложкін Г.В., Спасенніков В.В., Комаровська В.Л. Економічна психологія: Навчальний посібник. К.: ВД «Професіонал». 2004. 304 с. С. 11.

У предметній сфері економічної психології ідентифікуються важливі складові, зокрема такі: виробнича економічна психологія, що досліджує зміни у трудовій поведінці персоналу під дією як зовнішніх чинників, пов'язаних з інноваційним процесом, розвитком інформаційно-комунікаційних технологій, міграціями, безробіттям, освітніми та демографічними впливами, так і внутрішніх, викликаних необхідністю задоволення особистісних, матеріальних потреб працівника; економічна психологія маркетингу, орієнтовану на вивчення психологічних вимог ринку до споживчих цінностей, якості товару і задоволення потреб споживачів в умовах існування активного ринкового середовища; психологія реклами, яка є невід'ємною складовою маркетингової стратегії та досліджує смаки, звички, уподобання, очікування покупців, їх сприйняття інформаційних впливів, особливості споживацької поведінки; психологія торгівлі, що вивчає психологічні особливості людей з метою правильної організації реклами та продажу товару, підвищення культури обслуговування населення тощо.

На рис. 1.5. наведені основні завдання економічної психології.

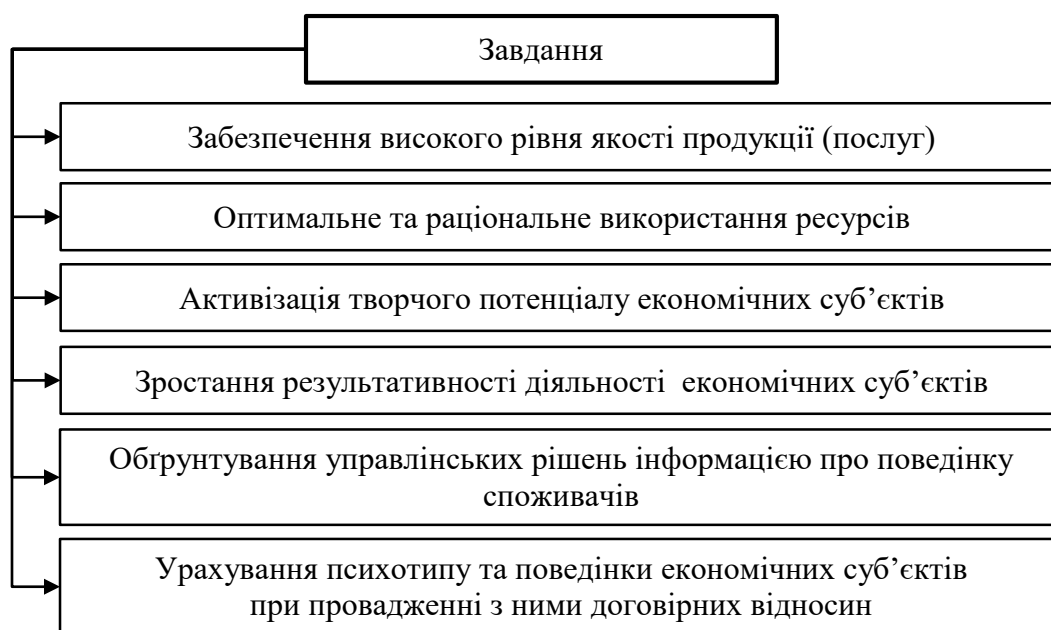


Рис. 1.5. Завдання економічної психології

Виконання завдань економічної психології проводиться з дотриманням таких принципів:

1) принцип культурно-історичної обумовленості економічної життєдіяльності (психологічні особливості поведінки економічних суб'єктів мають культурно зумовлений характер, оскільки закони економічної поведінки не є універсальними);

2) принцип суб'єктності (будь-який економічний суб'єкт реалізує різні види економічної поведінки та активно вступає в ділову взаємодію та

економічні відносини з іншими економічними суб'єктами);

3) принцип взаємозалежності свідомості та поведінки (існує як узгодженість, так і суперечність між поведінкою економічного суб'єкта та його цілями і цінностями);

4) принцип взаємного впливу економічних і психологічних явищ (економічні фактори впливають на економічного суб'єкта, його світобачення та поведінку, стимулюють до прийняття тих чи інших управлінських рішень);

5) принцип єдності теорії, експерименту та практики (взаємозв'язок теорії економічної психології з емпіричними й експериментальними дослідженнями, а також з практичною психологічною діяльністю в різних сферах економічного життя);

б) принцип комплексності (розв'язання проблем предметної області, яка охоплює всі сфери економічної діяльності).

Економічна психологія вивчає закономірності взаємодії та взаємного впливу економічних факторів і психологічних явищ на поведінку економічних суб'єктів. Досягнення кінцевої мети економічної психології забезпечується за допомогою таких методологічних засобів:

1) методи, які використовуються у психології: експеримент, тестування, спостереження, анкетування, опитування та інтерв'ю, математико-статистичні методи оброблення інформації тощо;

2) методик, які застосовуються при проведенні економічних досліджень: метод математичного моделювання, системний метод, методи аналізу та синтезу, абстрагування, історичний підхід тощо;

3) індивідуальні методи економічної психології: економіко-психологічний експеримент тощо.

Найбільш вживаним методом в економічній психології є експеримент. «Експеримент – це дослідження впливу одного стимулу на поведінку людини при одночасному обмеженні впливу сторонніх стимулів. Ознаками експерименту є: контрольовані зміни (окремі стимули змінюються під контролем дослідника, а інші стимули повинні залишатися приблизно постійними); активна фіксація та проколювання змін у поведінці досліджуваної людини під впливом стимулів; можливість виявлення причинно-наслідкових зв'язків»¹⁶.

Надалі для обґрунтування управлінських рішень на основі отриманих даних про потенційну поведінку економічних суб'єктів доречно застосовувати методи, які характерні для процесу їх прийняття, а саме: метод експертної оцінки; мозкового штурму; дискусій; контрольних питань; теорії ігор; спроб і помилок; евристичні.

¹⁶ Бутко М.П., Неживенко А.П., Пепа Т.В. Економічна психологія: навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури». 2016. 232 с. С. 13.

1.6. Економічна поведінка суб'єктів у процесі прийняття управлінських рішень

Вивчення економічної поведінки суб'єктів, які беруть участь у бізнес-процесах, дозволяє отримати релевантну інформацію для моделювання подальших управлінських дій, спрямованих на забезпечення досягнення конкурентних переваг і стратегічних цілей розвитку.

Економічною поведінкою будь-якого економічного суб'єкта називають сукупність дій, що ідентифіковані економічними стимулами. «Будь-якому вчинку людини зазвичай передують сприйняття, осмислення, розуміння ситуації і себе в ній, тобто когнітивні (пізнавальні) компоненти; суб'єктивне ставлення, забарвлене відчуттями, тобто афективні (емоційні) компоненти, і, нарешті, дія або навпаки, її стримування, тобто конативні (дієво-динамічні) компоненти. Розглядаючи економічну поведінку, вчені, як правило, і виділяють для її аналізу ці три дуже тісно взаємозв'язані складові»¹⁷.

На рис. 1.6. наведені фактори економічної поведінки, які впливають на прийняття рішення.

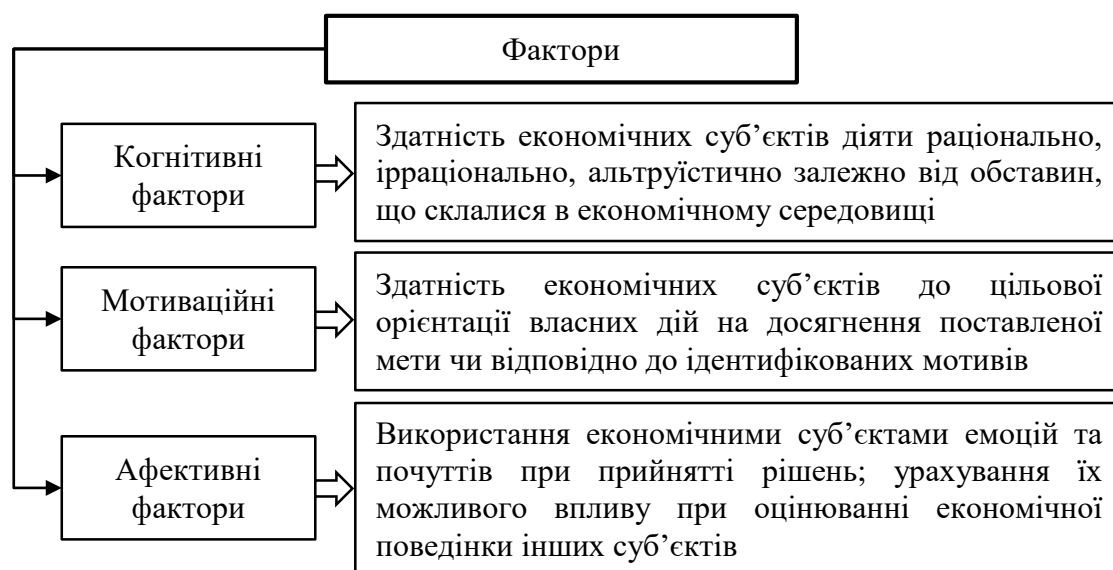


Рис. 1.6. Фактори економічної поведінки та їх вплив на прийняття рішення

Отже, при прийнятті рішень необхідно брати до уваги не тільки факти, які відповідають об'єктивним економічним обставинам, але й враховувати економічну поведінку суб'єктів, яка в багатьох випадках може характеризуватися ірраціональністю, нелогічністю та непередбачуваністю.

¹⁷ Ложкін Г.В., Спасенніков В.В., Комаровська В.Л. Економічна психологія: Навчальний посібник. К.: ВД «Професіонал». 2004. 304 с. С. 83.

У результаті чого рішення необхідно приймати в умовах ризику на невизначеності. Під ризикорієнтованим управлінням необхідно розуміти систему управлінських дій, спрямованих на нівелювання чи мінімізацію негативного впливу фактів невизначеності бізнес-середовища та наслідків ризикових ситуацій на поставлені завдання через їх ідентифікацію, оцінку, аналіз, контроль, управління.

На рис. 1.7. наведений механізм прийняття рішень в умовах ризику та невизначеності бізнес-середовища.

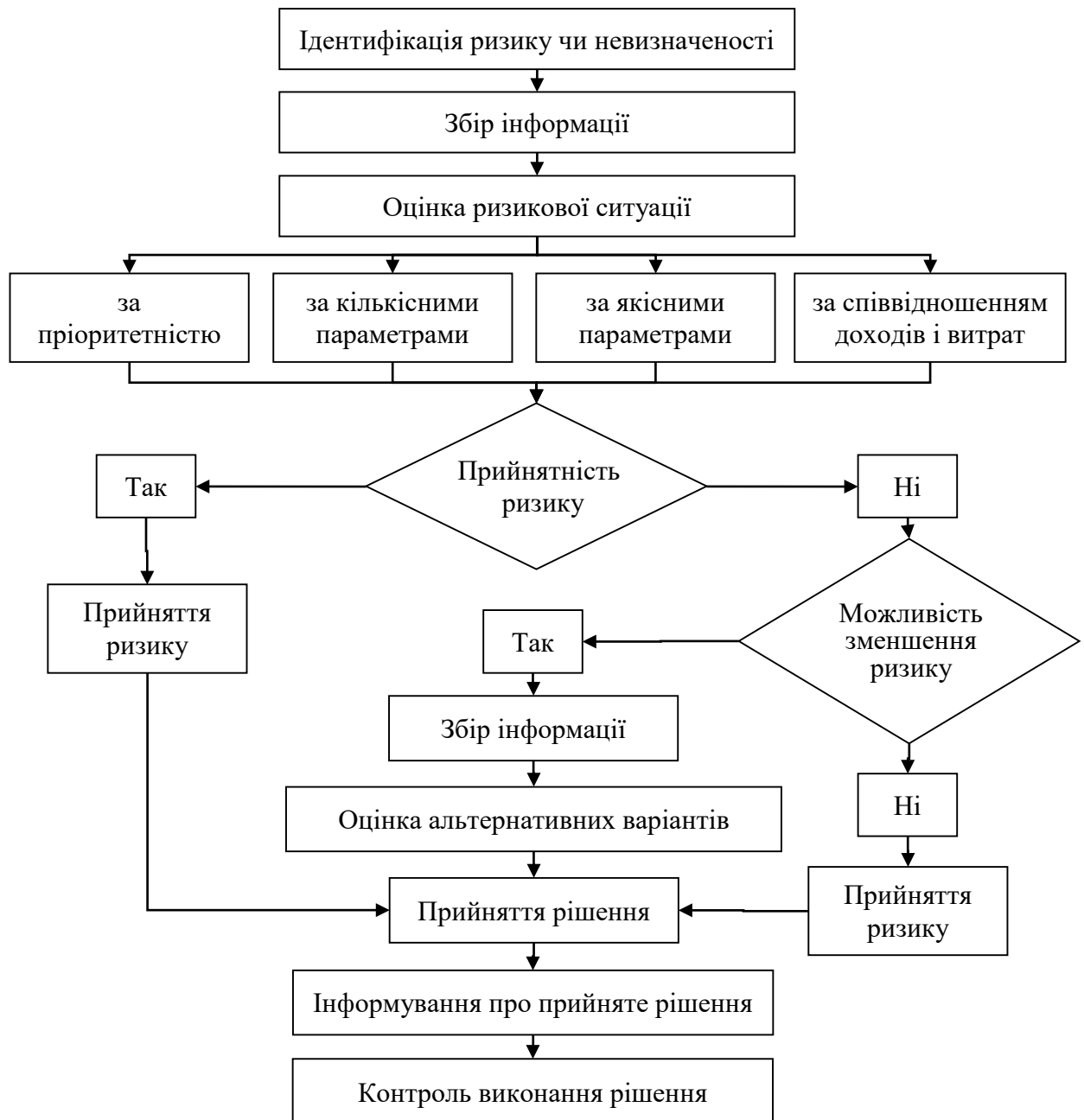


Рис. 1.7. Алгоритм ризикорієнтованого управління

Ризикорієнтоване управління базується на діях з ідентифікації

ризиків, їх оцінки та встановлення прийнятності. Саме на даних етапах процесу прийняття управлінських рішень в умовах невизначеності бізнес-середовища необхідно визначати позитивні та негативні параметри поведінки економічних суб'єктів, які беруть участь у господарських процесах, що визначають предметну сферу прийнятого рішення. Для виконання даного завдання потрібно оперувати когнітивними, мотиваційними та афективними факторами економічної поведінки суб'єкта ділових економічних відносин.

Процес прийняття управлінських рішень в умовах ризику та невизначеності формує спеціальну інформаційну систему. Суб'єкт управління використовує фінансові та нефінансові дані із зовнішнього та внутрішнього економічного середовища для встановлення прийнятності економічної поведінки суб'єктів, які беруть участь у господарських процесах, тобто трактування її як раціональної.

Запитання та завдання для самоконтролю

1. Що таке бізнес-модель функціонування суб'єкта господарювання?
2. Дайте характеристику основним складовим елементам бізнес-моделі.
3. Охарактеризуйте значення ділових відносин у виконанні цілей функціонування бізнес-моделі.
4. Розкрийте етичний та психологічний зміст ділових відносин у ринкових умовах господарювання.
5. Що таке етика бізнесу?
6. Дайте характеристику основним функціям етики бізнесу.
7. Які основні рівні етики бізнесу?
8. Розкрийте зміст основних принципів бізнес етики.
9. Дайте характеристику базовим концепціям етики бізнесу.
10. Які правила бізнес-етики найчастіше порушують економічні суб'єкти?
11. Що таке економічна психологія?
12. Дайте характеристику принципам економічної психології.
13. Які фактори впливають на економічну поведінку суб'єктів у бізнес-середовищі?
14. Охарактеризуйте процес прийняття управлінського рішення в умовах ризику та невизначеності бізнес-середовища.
15. На яких етапах процесу прийняття управлінських рішень необхідно оцінювати прийнятність економічної поведінки суб'єктів.

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Альтернативні тестові завдання	
1. Сукупність способів та правил ведення бізнесу – це бізнес-модель? а) так; б) ні	2. Домінантним елементом бізнес-моделі є регуляторне середовище? а) так; б) ні
3. Багатоаспектний процес комунікацій між людьми у професійній сфері – це ділові відносини? а) так; б) ні	4. Чи мають ділові відносини етичний зміст? а) так; б) ні
5. Темперамент, характер і здібності економічного суб'єкта впливають на ефективність провадження ним ділових відносин? а) так; б) ні	6. Виконання бізнес-процесів у рамках обраної бізнес-моделі передбачає налагодження внутрішніх та зовнішніх комунікацій? а) так; б) ні
7. Система загальноетичних правил поведінки суб'єктів підприємницької діяльності – це етика бізнесу? а) так; б) ні	8. До завдань етики бізнесу відноситься аналіз факторів, які дозволяють урахувати інтереси всіх учасників ділових відносин? а) так; б) ні
9. Регулятивна функція етики бізнесу передбачає здійснення контролю за дотриманням етичних принципів? а) так; б) ні	10. Стимулювання етичної поведінки у економічних суб'єктів передбачає соціальна функція? а) так; б) ні
11. Основоположні етичні принципи визначаються на міжнародному рівні? а) так; б) ні	12. Регламентування етики бізнесу на рівні суб'єкта господарювання повинно нівелювати факти появи конфліктних ситуацій? а) так; б) ні
13. Принцип ефективності етики бізнесу передбачає раціональний розподіл ресурсів? а) так; б) ні	14. Об'єктивне ставлення до всіх учасників господарських процесів визначає принцип рольової відповідальності етики бізнесу? а) так; б) ні
15. Етика утилітаризму – це етика, що визначає моральність вчинку, виходячи з його наслідків? а) так; б) ні	16. Існують суб'єктивні та об'єктивні проблеми недотримання етичних принципів у бізнесі? а) так; б) ні

Тема 1. Етика бізнесу й економічна психологія

17. Застосування інструментів недобросовісної реклами суперечить етичним принципам ведення бізнесу? а) так; б) ні	18. Економічна психологія вивчає поведінку економічних суб'єктів? а) так; б) ні
19. Об'єктами економічної психології є дії людини в активному бізнес-середовищі? а) так; б) ні	20. Чи необхідно враховувати економічну поведінку суб'єктів, діяльність яких входить у предметну сферу рішення, яке повинно бути прийняте? а) так; б) ні
21. У своїх діях економічний суб'єкт може керуватися альтруїстичними цілями? а) так; б) ні	22. Оцінку економічній поведінці необхідно давати на етапі контролю виконання прийнятого управлінського рішення? а) так; б) ні
Тестові завдання з множинним запитом	
1. Шаблон бізнес-моделі «CANVAS» формується з таких елементів: а) споживчий сегмент; б) ціннісна пропозиція; в) ключові партнери; г) усі відповіді правильні	2. До елементів шаблону бізнес-моделі «CANVAS» не входить: а) ключові ресурси; б) ключові підходи до ціноутворення; в) структура витрат; г) ключові види діяльності
3. Потреба в ідентифікації фактичних та потенційних джерел надходження економічних вигод відповідає такому елементу бізнес-моделі «CANVAS»: а) структура витрат; б) канали збуту; в) споживчий сегмент; г) потоки надходження доходів	4. Дотримання моральних цінностей та критерії при здійсненні ділових відносин вказує на їх: а) етичний зміст; б) психологічний зміст; в) соціальний зміст; г) економічний зміст
5. Застосування суб'єктами характеру та здібностей при здійсненні ділових відносин вказує на їх такий зміст: а) етичний; б) психологічний; в) соціальний; г) економічний	6. Формування моральної свідомості у суб'єктів бізнесу передбачає така функція етики: а) пізнавальна; б) регулятивна; в) контрольна; г) профілактична
7. Застосування ефективних підходів до самоконтролю за дотриманням етичних норм передбачає така функція етики бізнесу: а) пізнавальна; б) регулятивна; в) соціальна; г) контрольна	8. Індивідуалізація етичної поведінки кожного економічного суб'єкта реалізується через таку функцію етики бізнесу: а) соціальну; б) профілактичну; в) регулятивну; г) контрольну
9. Застосування національних та галузевих норм етики в масштабах	10. Діяльність суб'єкта господарювання у суспільних інтересах визначена таким

Тема 1. Етика бізнесу й економічна психологія

<p>окремого економічного суб'єкта характерне для:</p> <p>а) міжнародного рівня; б) макрорівня; в) мікрорівня; г) усі відповіді правильні</p>	<p>принципом етики бізнесу ...</p> <p>а) солідарність; б) ефективність; в) раціональність; г) утримання від навмисного заподіяння шкоди іншим суб'єктам</p>
<p>11. Різний ступінь відповідальності економічного суб'єкта перед іншими суб'єктами визначений таким принципом етики бізнесу:</p> <p>а) раціональність; б) справедливість; в) ефективність; г) рольова відповідальність</p>	<p>12. Яка з концепцій етики бізнесу декларує негативне ставлення до збагачення?</p> <p>а) релігійної етики; б) утилітаризму; в) етики обов'язку; г) етики справедливості</p>
<p>13. Яка з концепцій етики бізнесу визначає пріоритетність внутрішніх мотивів перед наслідками дій?</p> <p>а) релігійної етики; б) утилітаризму; в) етики обов'язку; г) етики справедливості</p>	<p>14. До правил бізнес-етики, яких найчастіше недотримуються вітчизняні суб'єкти господарювання належать:</p> <p>а) чесність ведення бізнесу; б) недобросовісна реклама; в) статус соціально відповідального суб'єкта бізнесу; г) усі відповіді правильні</p>
<p>15. Економічна психологія – це науковий напрям, який вивчає ...</p> <p>а) ментальне здоров'я людей; б) психічний стан людей; в) економічну поведінку людей; г) усі відповіді правильні</p>	<p>16. До предметної сфери економічної психології належать:</p> <p>а) ринкові відносини, а саме поведінка споживачів; б) ділові відносини між підприємницькими структурами; в) взаємозв'язки громадянина та держави; г) усі відповіді правильні</p>
<p>17. Який із принципів економічної психології визначає, що психологічні особливості поведінки економічних суб'єктів мають культурно зумовлений характер?</p> <p>а) культурно-історичної обумовленості економічної життєдіяльності; б) суб'єктності; в) взаємозалежності свідомості та поведінки; г) єдності теорії, експерименту та практики</p>	<p>18. Який із принципів економічної психології засвідчує, що поведінка економічного суб'єкта залежить від низки обставин та не може бути завжди однаковою?</p> <p>а) суб'єктності; б) взаємного впливу економічних і психологічних явищ; в) комплексності; г) взаємозалежності свідомості та поведінки</p>
<p>19. До факторів, які впливають на економічну поведінку суб'єкта у бізнес-середовищі, входять:</p> <p>а) когнітивні фактори; б) мотиваційні фактори; в) афективні фактори; г) усі відповіді правильні</p>	<p>20. Оцінка ризику проводиться за такими критеріями:</p> <p>а) пріоритетністю; б) кількісними параметрами; в) якісними параметрами; г) усі відповіді правильні</p>

Тести-твердження з невідомою змінною	
1. _____ – це складний багатоаспектний процес комунікацій між людьми у професійній сфері	
2. _____ – вироблений суб'єктом господарювання продукт, який володіє цінністю для клієнта, здатний задовольнити його потреби, дозволяє розв'язати ряд його проблем тощо	
3. _____ – це етична, юридична й економічна категорія, яка вказує на необхідність дотримання кожним суб'єктом моральних принципів, нормативних приписів, правил здійснення економічних взаємовідносин, які існують у суспільстві та регламентують бізнес-процеси	
4. _____ – це сукупність етичних норм, які базуються на положеннях, що індивіди за своєю природою є суспільними істотами і повинні жити в суспільстві та створювати соціальні структури для підтримки його функціонування	
5. _____ – це напрям теоретичних і практичних досліджень, які спрямовані на вивчення поведінки суб'єктів в активному та динамічному бізнес-середовищі	
Тестові завдання на відповідність	
<i>1. Складові елементи бізнес-моделі та їх зміст</i>	
<i>Елементи:</i> 1. Ціннісна пропозиція. 2. Взаємовідносини з клієнтами. 3. Структура витрат. 4. Ключові ресурси	<i>Зміст:</i> А. Поділ усіх витрат на постійні та змінні. Б. Створення цінного для клієнта продукту. В. Приваблення й утримання клієнтів. Г. Формування ресурсного забезпечення для досягнення цілей суб'єкта господарювання
<i>2. Складові елементи бізнес-моделі та їх зміст</i>	
<i>Елементи:</i> 1. Споживчий сегмент. 2. Ключові види діяльності. 3. Ключові партнери. 4. Канали збуту	<i>Зміст:</i> А. Визначення сукупності господарських операцій, які необхідно виконувати. Б. Налагодження ділових та інформаційних комунікацій з іншими економічними суб'єктами. В. Альтернативи у просуванні продукту на ринку. Г. Установлення кола клієнтів, для яких створюється цінність
<i>3. Складові елементи бізнес-моделі та їх зміст</i>	
<i>Елементи:</i> 1. Структура витрат. 2. Потоки надходження доходів. 3. Ключові партнери. 4. Ключові ресурси	<i>Зміст:</i> А. Налагодження партнерських ділових відносин з іншими суб'єктами господарювання. Б. Ефективна побудова обліку й аналізу витрат. В. Забезпечення можливості виконання виробничих програм необхідними ресурсами. Г. Ідентифікація фактичних і потенційних джерел отримання економічних вигод

4. Функції етики бізнесу та їх характеристика	
Функції: 1. Пізнавальна функція. 2. Регулятивна функція. 3. Контрольна функція. 4. Профілактична функція	Характеристика: А. Застосування ефективних підходів до самоконтролю за дотриманням етичних норм. Б. Розробка конструктивних заходів щодо попередження стану недотримання бізнес-етики. В. Декларування етичних принципів у внутрішніх регламентах. Г. Оцінювання дій економічного суб'єкта на етичність
5. Функції етики бізнесу та їх характеристика	
Функції: 1. Соціальна функція. 2. Профілактична функція. 3. Регулятивна функція. 4. Пізнавальна функція	Характеристика: А. Вироблення досвіду етичної рольової поведінки. Б. Підпорядкування колективної та індивідуальної діяльності етичним нормам. В. Розуміння економічними суб'єктами етичних принципів, норм, поведінки. Г. Реагування на моральні деформації при виконанні посадових обов'язків чи договірних відносин
6. Принципи етики бізнесу та їх характеристика	
Принципи: 1. Солідарність. 2. Ефективність. 3. Раціональність. 4. Справедливість	Характеристика: А. Оптимальне використання ресурсів. Б. Проведення діяльності для досягнення загального блага. В. Об'єктивне ставлення до всіх учасників господарських процесів. Г. Обґрунтування будь-яких управлінських рішень
7. Принципи етики бізнесу та їх характеристика	
Принципи: 1. Рольова відповідальність. 2. Раціональність. 3. Утримання від навмисного заподіяння шкоди іншим суб'єктам. 4. Ефективність	Характеристика: А. Усвідомлення наслідків від виконання неправомірних чи шкідливих дій. Б. Різний ступінь відповідальності перед різними учасниками господарського процесу. В. Раціональне використання задіяних у господарських процесах ресурсів. Г. Обґрунтування управлінських рішень і підкріплення їх продуманими міркуваннями
8. Принципи економічної психології та їх зміст	
Принципи: 1. Принцип культурної зумовленості. 2. Принцип суб'єктності.	Зміст: А. Для суб'єктів характерні різні типи економічної поведінки.

Тема 1. Етика бізнесу й економічна психологія

<p>3. Принцип взаємозалежності свідомості та поведінки. 4. Принцип комплексності</p>	<p>Б. Існує як узгодженість, так і суперечність між поведінкою економічного суб'єкта та його цілями і цінностями. В. Розв'язання проблем предметної області, яка охоплює всі сфери економічної діяльності. Г. Економічна поведінка не є універсальною, адже на неї мають вплив культурні фактори</p>
<p><i>9. Принципи економічної психології та їх зміст</i></p>	
<p><i>Принципи:</i> 1. Принцип комплексності. 2. Принцип єдності теорії, експерименту та практики. 3. Принцип взаємного впливу економічних і психологічних явищ. 4. Принцип взаємозалежності свідомості та поведінки</p>	<p><i>Зміст:</i> А. Взаємозв'язок теорії економічної психології з емпіричними й експериментальними дослідженнями. Б. Економічні фактори впливають на економічного суб'єкта, його світобачення та поведінку, стимулюють до прийняття тих чи інших управлінських рішень. В. Існує як узгодженість, так і суперечність між поведінкою економічного суб'єкта та його цілями і цінностями. Г. Розв'язання проблем предметної сфери, яка охоплює всі ділянки економічної діяльності</p>

ТЕМА 2

СУТЬ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ, ЇЇ ВИНИКНЕННЯ ТА ЕВОЛЮЦІЯ В СУСПІЛЬСТВІ

У темі розглядаються такі питання:

- 2.1. Суть і види професійної етики.
- 2.2. Елементи професійної етики.
- 2.3. Корпоративна культура.
- 2.4. Репутація та імідж суб'єкта господарювання.
- 2.5. Етика ділового спілкування.
- 2.6. Етико-психологічні аспекти у відносинах між управлінським персоналом і працівниками.
- 2.7. Конфлікти в ділових відносинах

2.1. Суть і види професійної етики

Дотримання етичних принципів при здійсненні бізнесових операцій проводиться в межах виконання окремими працівниками покладених на них професійних обов'язків і завдань. Здійснення будь-якого виду підприємницької діяльності потребує залучення до виконання господарських операцій фахівців різних спеціальностей, які в межах отриманих повноважень повинні взаємодіяти з іншими посадовими одиницями та зовнішніми економічними суб'єктами. У даному контексті міжособистісні відносини повинні базуватися на принципах професійної етики, які можуть бути як основоположними для всіх професій, так і носити індивідуальний характер.

«Професійна етика – це кодекс правил, що визначає поведінку спеціаліста у службовій обстановці, норм, які відповідають існуючим законам та відомчим нормативним документам, професійним знанням, стосункам у колективі, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійних обов'язків»¹⁸. «Професійна етика – це система конкретизованих моральних норм і принципів з врахуванням особливостей тієї чи іншої професійної діяльності людей»¹⁹.

Суть і призначення професійної етики полягає не тільки в тому, щоб установити параметри морально-професійних відносин між економічними

¹⁸ Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с. С. 34.

¹⁹ Бралатан В. П., Гуцаленко Л. В., Здирко Н. Г. Професійна етика : навч. посіб. Київ : Центр уч. л-ри, 2021. 252 с. С. 13.

суб'єктами, конкретизувати й обґрунтувати зміст моральних принципів, норм, суджень, які відповідають певним посадовим повноваженням, але й показати характер впливу загальноприйнятих норм моралі на еволюцію практики професійних стосунків.

Основними завдання професійної етики є:

1) закріплення за посадовою одиницею моральних норм, якими повинен володіти та оперувати працівник при виконанні посадових обов'язків;

2) формування у працівників стану необхідності дотримання та використання морально-професійних вимог і принципів;

3) забезпечення реалізації гуманістичних імперативів у специфічних умовах професійної діяльності;

4) визначення морально-професійного шаблону конкретних сфер професійної діяльності.

Професійна етика дає можливість простежити зв'язок тих чи інших видів професійної діяльності з морально-психологічними якостями. Виконання посадових обов'язків у рамках певної професії вимагає від працівників не тільки необхідної кваліфікації та компетентностей, але й високого рівня етичної підготовки. На професійну етику покладена забезпечуюча функція якісного виконання професійними суб'єктами визначених посадових обов'язків.

Дослідження видів професійної етики дозволяє стверджувати про значне різноманіття моральних відносин, варіанти яких характерні для різних професійних груп. Кожний вид професійної етики визначається своєрідністю професійної діяльності, має свої специфічні вимоги до практики реалізації моральних норм.

Основними видами професійної етики є:

1) педагогічна етика (установлює моральні цілі виховання, межі моральної допустимості окремих шляхів досягнення педагогічної мети);

2) лікарська етика (система етичних норм, спрямованих на взаємовідносини лікаря та пацієнта з метою повернення останньому фізичного чи психічного здоров'я);

3) журналістська етика (етичні принципи спрямовані на дотримання відповідальності перед суспільством за надання об'єктивної, повної та адекватної інформації про події, що відбуваються, та осіб, які беруть в них участь);

4) суддівська етика (зважаючи на значний суспільний інтерес до суддівської практики, професійна етика суддів передбачає суворе дотримання та правильне застосування норм моральності у ході судочинства, при виконанні професійних завдань судовими, прокурорськими та слідчими органами);

5) етика працівників правоохоронних органів (професійні обов'язки

правоохоронців спрямовані на захист прав людей, проте наділення їх повноваженнями примусу та покарання можуть призвести до порушення цих же прав. Для уникнення даних негативних явищ працівники правоохоронних органів повинні діяти не тільки професійно, але й етично при виконанні професійних завдань);

б) бухгалтерська етика (система етичних вимог, яких повинні дотримуватися облікові працівники при виконанні покладених на них професійних завдань, адже від результатів їх роботи залежить захищеність інтересів багатьох економічних суб'єктів).

Функції професійної етики реалізуються не тільки безпосередньо при виконанні посадових завдань, їх набуття характерне ще на етапі професійної підготовки фахівців. Зокрема, Стандартом вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» для другого (магістерського) рівня вищої освіти²⁰ встановлені положення, які вказують на наявність етичної складової при навчальній підготовці фахівців з обліку, аналізу, аудиту, контролю та оподаткування. Зокрема, у ході навчання потенційні облікові працівники повинні набути компетентностей щодо налагодження ділових комунікацій з представниками інших професійних груп, цінування та поваги мультикультурності та різноманітності, здатності діяти на основі етичних мотивів і міркувань. Окремим програмним результатом навчання є отримання навичок дотримання норм професійної етики, підтримання врівноважених стосунків з членами трудового колективу (команди), контактними аудиторіями, контрагентами тощо.

Отже, дотримання вимог професійної етики для будь-якого суспільно важливого виду практичної діяльності базується на системних діях, які повинні відповідати загальноприйнятим принципам етичної поведінки та нормам моралі.

2.2. Елементи професійної етики

Позитивний вплив етичних принципів на здійснення професійної практичної діяльності забезпечується за умови чіткого розуміння працівниками їх змісту, особливостей реагування на обставини та ситуації, які ідентифікують ризики порушення професійної етики, підходів до застосування визначених правил тощо. Для виконання даних завдань необхідно конкретизувати положення професійної етики, які визначають

²⁰ Стандарт вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» для другого (магістерського) рівня вищої освіти: Наказ Міністерства освіти і науки України від 10 липня 2019 р. №958. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/vishcha-osvita/zatverdzeni%20standarty/2019/07/12/071-oblik-i-opodatkuvannya-magistr.pdf> (дата звернення: 14.01.2024).

вплив загальних понять моралі на специфіку окремих видів професійної діяльності.

У табл. 2.1. наведений перелік основних елементів, які формують професійну етику як цілісну систему дотримання загальнолюдської моралі.

Таблиця 2.1

Основні поняття професійної етики

Елементи	Характеристика
1	2
Професійний обов'язок	Домінантне поняття професійної моралі, яке взаємопов'язане з поняттям професійної відповідальності, передбачають детальну фіксацію посадових повноважень та обов'язків фахівців тієї чи іншої галузі професійної діяльності
Професійна культура	Відповідність професійної поведінки загальноприйнятим моральним нормам і принципам, а також регламентованим вимогам, що висуваються до професійної практичної діяльності
Професійна мораль	Конкретизація загальнолюдських моральних цінностей щодо визначного переліку професійних дій; сукупність моральних обов'язків, за допомогою яких простежується ставлення представника певної професії до об'єкта праці, колег, представників інших професій, партнерів, суспільства зв цілому
Професійна совість	Аналіз результатів виконання професійних завдань з позиції дотримання загальнолюдських моральних цінностей
Професійна компетентність	Виконання посадових завдань відповідно до визначених професійних правил, що поширюються на предметну сферу діяльності
Професійний розвиток	Підвищення професійного, інтелектуального та культурного рівня за допомогою участі в заходах професійного зростання та на основі саморозвитку
Професійний такт	Прийнятне ставлення до інших учасників ділових відносин, які входять до предметної сфери посадових обов'язків працівника
Професійна таємниця	Використання тільки тієї інформації, яка необхідна для безпосереднього виконання посадових обов'язків, не розголошення інформації, що отримана в рамках виконання посадових завдань іншим особам

З метою систематизації етичних норм, принципів та вимог, які є актуальними для практичного застосування окремими суб'єктами, об'єднаними за професійним спрямуванням, формуються професійні етичні кодекси. «Професійні кодекси являють собою сукупність моральних зобов'язань, які бере на себе професійне співтовариство, для того щоб захистити суспільство від некомпетентних фахівців, і таким чином підтримати престиж професії, довіру до членів професійної групи. Рівень вимог норм кодексу повинен бути вищим, ніж рівень вимог

загальнолюдських моральних норм і закону»²¹. Професійні етичні кодекси регулюють відносини у професійних спільнотах та, ґрунтуючись на принципах і нормах етики, містять стандарти етичної поведінки щодо конкретної професії або ж виду діяльності. Етичні кодекси регламентують поведінку осіб у професійних ситуаціях, підвищують суспільний статус професії та рівень довіри до неї.

Структура професійних моральних кодексів багатоаспектна та залежить від того, яке суспільне значення має та чи інша професія. Для окремих з них формуються декларативні кодекси, що складаються тільки з ідеалів професії, для інших – існують кодекси, які включають тільки дисциплінарні вимоги. Проте переважна більшість професійних кодексів етики містять перелік ідеалів, норми професійної моралі, а також деякі норми корпоративної моралі.

На рис. 2.1. наведені функції, які виконуються професійними кодексами.

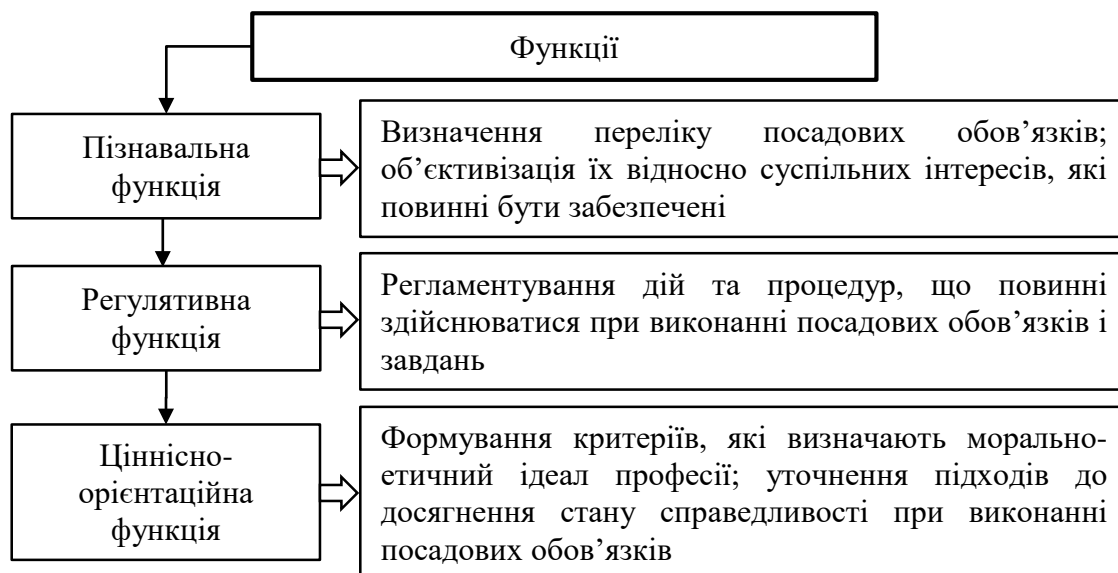


Рис. 2.1. Функції професійних кодексів

Щоб професійний кодекс містив не тільки загальні декларативні положення, а й ефективно виконував регулюючу функцію, в ньому повинні наводитися конкретні обставини та факти, які забезпечують чи не забезпечують дотримання суб'єктами професійних та етичних норм, а також алгоритми дій на випадки непередбачуваних ситуацій.

Положення професійного кодексу повинні бути сформульовані конкретно, точно та об'єктивно. У ньому мають бути перераховані можливі специфічні помилки, які не відповідають моральним критеріям, види професійних дій, які заборонені та підлягають покаранню. За порушення

²¹ Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с. С. 43.

вимог професійного кодексу повинні бути передбачені покарання, аж до виключення зі складу професійної організації (дисциплінарні заходи, види осуду, засудження колегами, алгоритм висунення звинувачень та обговорення на засіданнях спеціальних етичних комісій).

Працівник у ході тривалого виконання професійних обов'язків може зазнати психологічного впливу середовища і, як результат, відчутти професійну втому чи піддатися професійним стресам. «Професійний стрес – це багатовимірний феномен, що виражається у фізіологічних і психологічних реакціях на складну робочу ситуацію. Розвиток стрес-реакцій можливий навіть у прогресивних, добре керованих організаціях, що зумовлено не тільки структурно-організаційними особливостями, а й характером роботи, особистісними відносинами співробітників, їх взаємодією»²².

До заходів, які покликані розв'язати проблеми негативного психологічного впливу на виконання працівниками посадових обов'язків, необхідно віднести: teambuilding; залучення працівників до виконання стратегічних завдань; участь працівників у тренінгах та інших форматах підвищення знань і практичних навичок; ведення здорового способу життя; внесення різноманітності у процес виконання посадових завдань; часте перебування у комфортному середовищі тощо.

2.3. Корпоративна культура

Професійна діяльність передбачає здійснення різних за змістом і формою взаємовідносин між економічними суб'єктами, правила виконання яких протягом певного часу інституалізуються в межах корпоративної культури суб'єкта господарювання.

«Корпоративна культура – це система цінностей, переконань, вірувань, уявлень, очікувань та їх символів, а також ділових принципів, норм поведінки, традицій, ритуалів і т.д., що склалися в організації, які формують «корпоративний дух», визначають загальні рамки відносин, поведінки в організації та приймаються більшістю співробітників організації»²³. «Корпоративна культура – явище, що охоплює духовне і матеріальне життя колективу, а саме: домінуючі у ньому моральні норми та цінності, кодекс поведінки, ритуали та ін.; це система цінностей та переконань, що поділяється усіма працівниками колективу і зумовлюють їх поведінку,

²² Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с. С. 39.

²³ Прищак М.Д., Лесько О.Й. Етика та психологія ділових відносин : навчальний посібник. Вінниця : ВНТУ. 2016. 151 с. С. 58-59.

характер життєдіяльності організації»²⁴.

Базу корпоративної культури складають цінності, які формуються в рамках розвитку суб'єкта господарювання на основі дотримання його працівниками певних правил, що набуває традиційної форми.

Транснаціональні корпорації декларуються такі моральні цінності у системах управління та стратегіях власного розвитку^{25; 26}: The Procter & Gamble Company (формування професійного колективу; відповідальне ставлення до майно; орієнтація на стратегічні цілі; чесність та відкритість у відносинах з персоналом; дотримання законодавства; прийняття рішень на основі повної та достовірної інформації; підвищення якості продукції та виконуваних робіт; побудова взаємовідносин з контрагентами та довірі; повага до особистості кожної людини; нероздільність інтересів компанії та кожного працівника; цілі та принципи компанії чітко визначені та погоджені; основою успіху є новаторство; орієнтація у виробничій сфері на потреби споживачів, на взаємовигідні відносини з контрагентами; заохочення та мотивація персоналу до підвищення професійності та саморозвитку; намагання бути кращими у всіх галузях, які мають для компанії значення; спільна діяльність з іншими економічними суб'єктами задля досягнення позицій сталого розвитку; McDonnell Douglas Aircraft Company (бути чесними; заслужувати довіри у договірних відносинах; виконувати покладені завдання та взяті зобов'язання; конструктивно співпрацювати та допомагати колегам; чесно та розумно ставитися до своїх колег, контрагентів та інших суб'єктів; діяти відповідно до чинних законодавчих норм; бути вірним своїй компанії; докладати зусиль до поліпшення якості життя); Coca Cola Company (бути відповідальним за свої дії чи бездіяльність; раціонально підходити до розподілу ресурсів і фокусуватися на створенні цінностей; винагороджувати персонал за ризик і пошук найкращого способу виконання завдань і розв'язання проблем; самостійно досліджувати кожну проблему; бути брендом; пробуджувати в оточуючих креативність, оптимізм і жагу до новаторства).

В умовах посилення конкурентної боротьби між суб'єктами господарювання їх корпоративні культури виступають активним управлінським об'єктом, адже прийняті щодо нього ефективні управлінські рішення дозволяють отримати ринкові конкурентні переваги та максимізувати отримані від них економічні вигоди. Такий стан речей дозволяє ідентифікувати різні підходи до формування корпоративної культури.

На рис. 2.2. наведені три основні типи корпоративної культури,

²⁴ Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с. С. 95-96.

²⁵ Гах Й.М. Етика ділового спілкування : навч. посібник. К. : Центр навч. літератури. 2005. 160 с.

²⁶ Прищак М.Д., Лесько О.Й. Етика та психологія ділових відносин : навчальний посібник. Вінниця : ВНТУ. 2016. 151 с.

ідентифіковані американським дослідником У. Оучі²⁷.

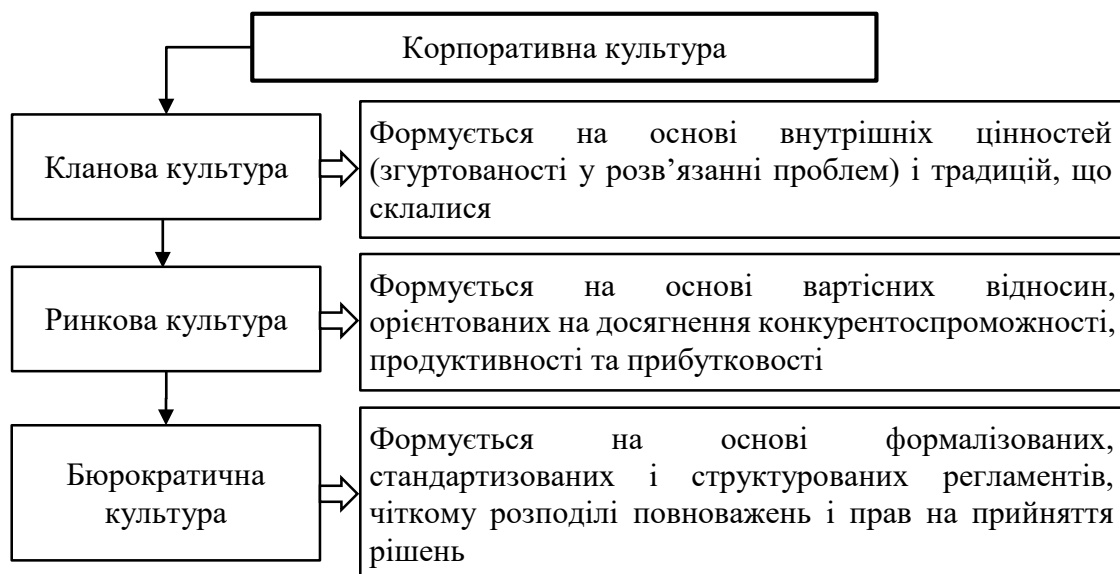


Рис. 2.2. Типи корпоративної культури

Є й інші підходи до типізації корпоративних культур з метою встановлення взаємної адекватності домінуючої ієрархії цінностей та переважаючих способів їх реалізації (стабільні та нестабільні корпоративні культури), визначення відповідності ієрархії особистих цінностей кожного із працівників та ієрархічної системи внутрішньогрупових цінностей (інтегративні та дезінтегративні корпоративні культури), оцінки характеру впливу корпоративної культури на загальну результативність діяльності (позитивні та негативні корпоративні культури).

За потенціалом для підтримки стану й успіху суб'єкта господарювання (типологія Дж. Зонненфельда)²⁸ корпоративні культури поділяються на:

1) «бейсбольна команда» (baseball team) – формується в середовищі, де приймаються ризикові управлінські рішення неформалізованого та нетрадиційного змісту на основі ініціативності окремих суб'єктів;

2) «клубна культура» (club) – характеризується командною роботою, взаєморозумінням, рухом до єдиної мети, лояльністю суб'єкта господарювання до працівників зі значним практичним досвідом роботи;

3) «академічна культура» (academy) – дотримання принципів поступового кар'єрного зростання молодих працівників, які виявляють цікавість до довготривалої співпраці;

4) «оборонна культура» (fortress) – зорієнтована на виживання, адже відсутні гарантії стабільної роботи та професійного зростання через

²⁷ Прищак М.Д., Лесько О.Й. Етика та психологія ділових відносин : навчальний посібник. Вінниця : ВНТУ. 2016. 151 с. С. 59.

²⁸ Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с. С. 100-101.

постійні зміни в організаційній структурі суб'єкта господарювання, його управлінській та виробничій політиці.

На рис. 2.3. наведені основні етапи формування корпоративної культури суб'єкта господарювання.



Рис. 2.3. Етапи формування корпоративної культури

Отже, процес формування корпоративної культури суб'єкта господарювання деталізується на основі таких організаційно-управлінських дій: установлення цілей; аналіз зовнішніх і внутрішніх умов упровадження; аналіз стану взаємовідносин між суб'єктами (оцінка існуючої корпоративної культури); планування змін корпоративної культури; удосконалення системи управління; зміни корпоративної культури та виду управління; проведення експерименту; коректування проєкту; навчання та психологічна підготовка персоналу; подолання опору та реалізація проєкту.

Підсумком формування корпоративної культури суб'єкта господарювання є декларування системи цінностей, ділових принципів та етичних норм поведінки у внутрішніх організаційно-розпорядчих документах.

Для формування в межах суб'єкта господарювання управлінської системи, яка б характеризувалася цілісністю, використанням єдиного підходу до досягнення мети діяльності, прийнятним рівнем ефективності, плинності персоналу та психологічного клімату затверджена до застосування корпоративна культура повинна виконувати такі функції:

1) захисна (активне реагування на негативний вплив зовнішніх факторів через сформовану систему бар'єрів, які базуються на

організаційних, управлінських та етичних обмеженнях);

2) інтегруюча (формування у працівників суб'єкта господарювання відчуття приналежності до його діяльності та фінансових успіхів, а також відповідальність за поточний та перспективний стан функціонування);

3) регулююча (передбачає вирішення різних за змістом організаційних та управлінських проблем через практичне застосування визначених корпоративною культурою норм і правил);

4) адаптивна (дозволяє значно полегшити ділові комунікації персоналу між собою та з іншими зовнішніми суб'єктами шляхом дотримання визначених корпоративною культурою загальних норм поведінки);

5) цілеформуюча (визначена мета та цілі фінансово-господарської діяльності корелюють із сформованою корпоративною культурою);

б) мотиваційна (чітко сформовані принципи корпоративної культури продукують стимули для підтримання позитивного іміджу суб'єкта господарювання у бізнес-середовищі).

Корпоративна культура суб'єкта господарювання може складатися з таких елементів: *«культура умов праці*: характеристики і показники санітарно-гігієнічних, психофізіологічних, соціально-психологічних і естетичних умов праці; *культура засобів праці і трудового процесу*: впровадження досягнень науки і техніки у виробництво, рівень автоматизації та механізації, якість устаткування і інструментів, ритмічність і плановірність роботи підприємства, рівень матеріально-технічного забезпечення, якість продукції, що випускається, використання передових методів праці, методи оцінки результатів, забезпечення дисципліни; *культура міжособових стосунків (комунікацій)*: соціально-психологічний клімат у трудовому колективі, відчуття колективізму, взаємодопомога, наявність і розділення працівниками цінностей і переконань компанії, особливості зовнішніх комунікацій з довкіллям; *культура управління*: методи і стиль керівництва, гуманізм, індивідуальний підхід, ставлення до персоналу, професіоналізм управлінців, методи мотивації та стимулювання, підвищення рівня задоволеності працею; *культура працівника*: етична культура (поведінка, знання етикету, хороших манер, моральність, ціннісні орієнтації, переконання та культура відчуттів) і культура праці (рівень освіти та кваліфікації, ставлення до праці, дисциплінованість, старанність, творчість на робочому місці)»²⁹.

Корпоративна культура ідентифікується за допомогою зовнішніх проявів, які можна поділити на дві групи: особистісно-комунікативні форми корпоративної культури (культура поведінки та комунікації, етикет, мова спілкування тощо); загальнокорпоративні форми прояву корпоративної культури: фірмові символи, знаки та стиль (комерційний товарний знак,

²⁹ Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с. С. 99.

емблема, фірмовий колір, фірмові особливості дизайну продукту, зовнішній вигляд будівель та інтер'єр приміщень, фірмовий одяг тощо), традиції, історія та ритуали, прапор, гімн, особи, які професійно чи творчо пов'язані з суб'єктом господарювання. Фірмові символи та знаки несуть значне змістове навантаження, вирізняються високим рівнем пізнаваності, активізують у споживачів бажання детального ознайомлення з характеристиками продукту й особливостями його виробництва тощо.

2.4. Репутація та імідж суб'єкта господарювання

Приділення належної уваги корпоративній культурі суб'єкта господарювання має позитивні наслідки для формування його позитивної репутації та іміджу серед інших суб'єктів бізнес-середовища. Цивільним кодексом України³⁰ визначено, що ділова репутація є немайновим благом, а нормами Податкового кодексу України встановлено, що вона може вартісно оцінюватися, адже є гудвілом: «нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між ринковою ціною та балансовою вартістю активів підприємства як цілісного майнового комплексу, що виникає в результаті використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів, послуг, нових технологій тощо»³¹.

Беручи до уваги корисне для провадження діяльності на перспективу ставлення навколишнього середовища поняття репутації та іміджу мають по суті однаковий зміст. «Репутація – це колективна думка про компанію, що формується з часом у свідомості цільових груп на підставі експертної оцінки економічного, соціального та інших аспектів її діяльності»³². «Імідж – цілеспрямовано сформований образ (особи, явища, предмета), який відокремлює певні ціннісні характеристики, покликаний емоційно-психологічно впливати на будь-кого з метою популяризації, реклами тощо»³³. На формування репутації суб'єкта господарювання впливає сформований для цільової аудиторії ним імідж.

Основними складовими репутації суб'єкта господарювання є:

- 1) виготовлення якісної продукції та надання якісних послуг;
- 2) високий рівень інноваційності у вирішенні господарських завдань;
- 3) високий рівень корпоративної культури;

³⁰ Цивільний кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>. (дата звернення: 21.01.2024).

³¹ Податковий кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n965>. (дата звернення: 11.01.2024).

³² Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с. С. 103.

³³ Хортюк О.В. Співвідношення понять «ділова репутація», «гудвіл», «імідж», «престиж», «реноме». Проблеми цивільного та підприємницького права в Україні. 2010. №4. С.211-214.

- 4) ефективність системи управління;
- 5) низький рівень плинності кадрів;
- 6) зростання вартості бізнесу;
- 7) високий рівень соціальної відповідальності;
- 8) дотримання принципів сталого розвитку;
- 9) лідерство у вирішенні суспільних проблем;
- 10) зростання результативності та фінансової стійкості тощо.

Формування позитивного іміджу суб'єкта господарювання забезпечується шляхом ефективного розкриття даних про елементи, які формують ділову репутацію. Постійне інформування інших суб'єктів бізнес-середовища про позитивний стан діяльності, корисні зміни, фінансові та нефінансові досягнення та участь у вирішенні суспільних проблем дозволяє сформувати в них лояльне ставлення до суб'єкта господарювання.

На рис. 2.4. наведені стан і потенційні заходи, які дозволяють стверджувати про позитивну ділову та корпоративну репутацію суб'єкта господарювання.



Рис. 2.4. Формування позитивної ділової та корпоративної репутації суб'єкта господарювання

У цілях формування позитивного іміджу суб'єкта бізнесу найперше необхідно дотримуватися вимог, визначених першим рівнем. Надалі доцільно проводити заходи наступних рівнів, забезпечуючи тим послідовність у підвищенні рівня ділової та корпоративної репутації.

На репутацію суб'єкта господарювання впливають як внутрішні, так і зовнішні фактори. Крім цього вони можуть мати як суб'єктивний, так і

об'єктивний зміст.

Ділова репутація та імідж суб'єкта господарювання можуть бути зруйновані через зниження якості продукції (послуг), недобросовісну рекламу конкурентів, погані відгуки в засобах масової інформації, відсутність чіткого плану стратегічного розвитку, зниження рівня ефективності управління, відсутність у працівників відчуття належності до результатів роботи, зміна ставлення до покупців (замовників), неприйнятні висловлювання управлінського персоналу про актуальні для суспільства питання, ліквідація програм лояльності та соціальних проектів та ін.

2.5. Етика ділового спілкування

Ринкові умови господарювання дають суб'єктам підприємницьких структур автономію дій, проте збільшують кількість альтернативних варіантів рішень, вибір оптимального вимагає від них збору й опрацювання значного масиву даних, що визначає необхідність комунікацій з іншими економічними суб'єктами. Виконання будь-яких організаційних, управлінських чи інших господарських завдань неможливе без налагодження комунікацій між суб'єктами бізнес-середовища, основним форматом яких є спілкування (взаємодія між людьми з метою обміну інформацією). Для процесу спілкування як одного з домінантних елементів комунікації між суб'єктами характерне дотримання етичних принципів поведінки. «Етика ділового спілкування – це цілісна система елементів, яка охоплює етичні норми та правила ділових взаємовідносин, а також знання й уміння, пов'язані з обміном інформацією, культуру мовлення, культуру поведінки, зовнішню культуру та етикет»³⁴.

Етики ділового спілкування необхідно дотримуватися при комунікуванні з працівниками, управлінським персоналом, власниками та інвесторами, контрагентами, представниками органів держаного управління та громадських організацій, іншими суб'єктами бізнес-середовища. Етика ділових комунікацій базується на координації та гармонізації інтересів учасників, що створює передумови для отримання позитивних результатів обома сторонами.

До основних видів ділового спілкування належать:

- 1) вербальне спілкування (словесно-мовне усне спілкування);
- 2) невербальне спілкування (аналіз міміки та жестів учасників спілкування);
- 3) пряме спілкування (безпосереднє спілкування учасників комунікаційного процесу);

³⁴ Балджи М.Д. Етика бізнесу: навчальний посібник. К. : ФОП Гуляєва В.М. 2021. 332 с. С. 100.

4) непряме спілкування (спілкування за допомогою засобів інформаційно-комунікаційного зв'язку).

Ділове спілкування може здійснюватися за допомогою таких форм: бесіда, бізнес листування, нарада, ділові переговори, публічний виступ, прес-конференція тощо.

Ділове спілкування вимагає від його учасників наявності певних знань і навичок, які забезпечать отримання необхідних результатів від здійснених комунікацій.

Будь-які ділові комунікації необхідно розпочинати з вивчення співрозмовника та вибору варіанта поведінки. За результатами попередньої оцінки співрозмовника формується перше враження про нього, яке багато в чому визначає подальший хід ділових відносин. Надалі поведінка щодо співрозмовника, яка визначена на основі першого враження, може коригуватися, зважаючи на отриману інформацію при подальшій комунікації.

Результатом ділових комунікацій може бути або досягнення кожним учасником визначених цілей, або виконання тільки проміжних завдань, або неотримання бажаного жодним із них. Щоб ділове спілкування мало позитивний результат, кожен із учасників повинен уміти слухати іншого. Слухання – це активний процес, який залежить від багатьох факторів: швидкості розмовної мови, розумової діяльності слухача, рівня його налаштованості, візуального контакту тощо.

Продуктивне спілкування можливе тільки за наявності в учасників почуття взаємоповаги. Для цього вони повинні бути ввічливими, тактовними, мати розуміння запитів один одного. Почуття поваги виступає як неусвідомлена симпатія слухача до співрозмовника, а взаємоповага сприяє створенню високоморального стилю спілкування та досягненню бажаних результатів від здійснюваних комунікацій.

Етика ділового спілкування нерозривно пов'язана з діловим етикетом. Культура поведінки в діловому спілкуванні неможлива без дотримання правил вербального етикету, пов'язаного з формами та манерами мови, її стилем і словниковим запасом.

Діловий мовний етикет – це комплекс правил мовного спілкування, які взаємопов'язані між собою і є обов'язковими для застосування в певних комунікаційних ситуаціях. Застосування таких правил сприяє полегшенню ділової співпраці.

Правила ділової етики при мовному спілкуванні: чітко, розбірливо та коректно озвучувати власні пропозиції та думки; дотримуватися середнього темпу мовлення; уникати монотонності та надмірної експресії; дотримуватись ієрархії; розуміти мету та завдання комунікації; вміти

слухати інших учасників комунікаційних процесів; аргументовано висловлювати власну позицію на основі достовірних даних; дотримуватися інших правил культури мовлення та ін.

Культура мовлення – це нормативність мови, її правильність, відповідність вимогам сучасності. Культура мовлення є важливим показником загальної культури будь-якого учасника ділових комунікацій, культури його спілкування, тому їм необхідно опанувати грамотне й емоційне мовлення, збагачувати свій словниковий запас. Недотримання мовних правил не дозволяє отримати бажаних результатів від ділових відносин у форматі спілкування.

Зважаючи на ускладнення господарських процесів, що вимагає збільшення кількості комунікацій між економічними суб'єктами все більш вагомою стає письмова форма ділового спілкування.

Основні правила ділового спілкування в письмовій формі:

1) чіткість, лаконічність, достовірність і зрозумілість інформаційного повідомлення;

2) уникати наведення в інформаційному повідомленні загальновідомих даних;

3) зміст одного питання повинен відповідати одному інформаційному повідомленню;

4) визначення пріоритетності та термінів виконання завдання, наведеного в інформаційному повідомленні;

5) наведення в інформаційному повідомленні всієї необхідної інформації для виконання завдання;

6) обмежуйте в інформаційному повідомленні наведення організаційних питань, якщо вони будуть обговорюватися в іншому форматі;

7) зміст інформаційного повідомлення повинен бути максимально структурований;

8) інформаційне повідомлення не повинно містити орфографічних і стилістичних помилок;

9) наводьте в інформаційному повідомленні тільки достовірну та перевірену інформацію;

10) надсилайте інформаційне повідомлення учасникам ділового спілкування тільки в їх робочий час.

Знання правил ділового спілкування та застосування їх на практиці – інвестування у власний професійний імідж. Проте, застосовуючи наведені правила ефективних комунікацій для конкретних ділових ситуацій, не потрібно забувати, що будь-яке ділове спілкування повинно здійснюватися з дотриманням норм і принципів професійної етики.

2.6. Етико-психологічні аспекти у відносинах між управлінським персоналом та працівниками

Внутрішня організаційна структура суб'єкта господарювання передбачає значну кількість комунікацій між рівнями управління, їх основний зміст базується на наданні управлінським персоналом розпоряджень працівникам та отриманні від них звітів про виконання поставлених завдань. Ефективність даних процесів багато в чому залежить від поведінки обидвох сторін. «Будь-якому вчинку людини зазвичай передують сприйняття, осмислення, розуміння ситуації і себе в ній, тобто когнітивні (пізнавальні) компоненти; суб'єктивне ставлення, забарвлене відчуттями, тобто афективні (емоційні) компоненти, і, нарешті, дія або навіпаки, її стримування, тобто конативні (дієво-динамічні) компоненти»³⁵. Зважаючи на неоднозначність представлення завдання управлінським персоналом і реагування на нього працівника, дані суб'єкти повинні діяти в межах певного етичного шаблону, який деталізує їх повноваження, обов'язки та права.

Управлінський персонал для виконання покладених на нього керівних функцій може обрати одну з наведених стратегій поведінки³⁶:

1. Суперництво (представник управлінського персоналу намагається залишити за собою керівну роль як щодо підлеглих, так і щодо партнерів, виходячи зі своєї мотивації досягнення поставлених цілей та успіху, а також бажання впливати на інших працівників. Такий підхід дозволяє отримати високі результати при виконанні поставлених завдань, але може призвести до погіршення психологічного клімату в колективі).

2. Партнерство (представник управлінського персоналу прагне отримати позитивний результат, враховуючи не тільки власні інтереси, а й інтереси інших працівників. Даний підхід ефективний, бо він формується на основі поваги до людей).

3. Компроміс (представник управлінського персоналу прагне досягти успіху, займаючи середню позицію між протистоянням і партнерством. Проте обраний підхід не завжди призводить до якісного виконання поставлених завдань).

4. Уникнення (представник управлінського персоналу прагне уникнути відповідальності за виконання завдань, усі управлінські повноваження делегує підлеглим. Даний підхід визначає недостатній професійний рівень управлінського персоналу).

³⁵ Ложкін Г.В., Спасенніков В.В., Комаровська В.Л. Економічна психологія: Навчальний посібник. К.: ВД «Професіонал». 2004. 304 с. С. 83.

³⁶ Чайка Г.Л. Культура ділового спілкування менеджера : навч. посібник. К. : Знання, 2005. 442 с.

5. Пристосування (представник управлінського персоналу не виявляє ні активності, ні зацікавленості, ні волі, щоб організувати роботу інших людей в оптимальний та раціональний спосіб).

Однією з найважливіших умов ефективності управлінського персоналу є його комунікативна компетентність (здатність досягати всіх поставлених цілей при здійсненні комунікації з підлеглими), яка визначається тим, як він вміє створювати лояльне ставлення до себе підлеглих та інших осіб, які виконують покладені на них обов'язки в межах предметної сфери, викликати у них симпатію; зацікавлювати їх оперативними та корисними даними, аргументовано переконувати у важливості тих чи інших дій; впливати на інших з метою спрямування їхніх зусиль на виконання поставлених цілей, здобувати довіру та формувати позитивну ділову репутацію.

На рис. 2.5. наведені основні форми комунікації управлінського персоналу з підлеглими працівниками.



Рис. 2.5. Форми комунікації управлінського персоналу з підлеглими працівниками

Однією з причин невиконання підлеглими поставлених управлінським персоналом завдань, виникнення конфліктів та погіршення в ній соціально-психологічного клімату є відсутність взаєморозуміння між працівниками різних рівнів управління. Щоб підлеглі працівники сприймали позицію керівника, необхідно показати їм, що дії, які він повинен здійснити, не тільки не суперечитимуть принциповим поглядам підлеглих, а навіть сприятимуть задоволенню певних їхніх потреб. Крім того, працівники легше сприймають та ліпше виконують завдання того керівника, до якого вони відчують позитивні емоції, і, навпаки, погано сприймають завдання

від представника управлінського персоналу, до якої у них негативне ставлення.

Однією з важливих якостей управлінського персоналу є вміння попереджувати конфлікти, а у разі виникнення – вчасно реагувати, аналізувати та вирішувати їх. У випадку міжособистісних конфліктів (між підлеглими працівниками), конфліктуючі сторони можуть самі вирішити конфлікт, проте іноді для цього залучається посередник, найчастіше хтось з управлінського персоналу. Вони витрачають майже 20% свого робочого часу на запобігання та залагодження конфліктних ситуацій. На основі проведених досліджень виявлено, що втрати від конфліктів і післяконфліктних переживань становлять 15% робочого часу управлінського персоналу³⁷.

Управлінський процес передбачає висловлення керівниками критики та зауважень щодо роботи підлеглих працівників, що необхідно здійснювати раціонально й обдумано щоб не призвести до появи у них образ.

Підходи до виявлення, мотиви та форми критики³⁸:

1. Допомогти розв'язанню проблем – критика стосується змісту конкретного посадового завдання, висловлюється спокійно, без приниження гідності підлеглого працівника, тому до такої критики найчастіше прислуховуються.

2. Показати свої переваги – використовується, щоб засвідчити перед усіма свою значущість, ерудицію, знання та практичний досвід.

3. Зведення рахунків – критика малообґрунтована, привід для її здійснення часто надуманий, основа мета критики помститися опоненту за стару образу.

4. Перестраховування – управлінський персонал критикує підлеглих через невпевненість у правильності прийнятих ним рішень і поставлених перед працівниками завдань для виконання.

5. Упередження заслуженого звинувачення – використовується управлінським персоналом, щоб нейтралізувати звинувачення з боку підлеглих працівників, особливо під час наради, зборів тощо.

6. Контратаки – необґрунтована негативна реакція управлінського персоналу на отримане критичне зауваження.

7. Отримання емоційного розряду – отримання управлінським персоналом задоволення від критики підлеглих, у більшості випадків беззмістовної та безпідставної.

Підлегли працівники позитивно повинні сприймати конструктивну критику, яка містить підтекст про повагу до них та віру в їх здібності, знання та досвід, а також якщо критика наділена відповідним змістовим

³⁷ Чайка Г.Л. Культура ділового спілкування менеджера : навч. посібник. К. : Знання, 2005. 442 с.

³⁸ Там само.

наповненням для вирішення ідентифікованих професійних проблем.

Неприйнятне висловлення управлінським персоналом критики на адресу підлеглих працівників, якщо вона порушує морально-психологічні вимоги до спілкування, наприклад: не можна впливати на підлеглих працівників нищівною критикою; не варто шукати винних, ліпше шукати причини та шляхи розв'язання виявлених проблем; не можна принижувати гідність працівника; не можна висувати претензії до працівника у присутності інших, доцільніше висловлювати їх наодинці; не потрібно уникати можливості вказати працівнику на відмінне виконання посадових обов'язків; у разі негативної оцінки виконання працівником покладених на нього професійних завдань мову необхідно вести лише про результати виконання, а не про особистість працівника; не варто обмежувати самостійність і свободу працівників, необхідно довіряти їм і сприяти розвитку у них ініціативи та новаторства, бажанню генерувати ідеї тощо.

У національній практиці менеджменту становлення управлінського персоналу відбувається методом пошуку та помилок, набуттям власного досвіду, формування варіантів розв'язку управлінських проблем, що ідентифікувалися в минулому. Практика формування сучасного управління показує, що значно важче, порівняно з переоснащенням виробництва та розвитком сучасних технологій, дається перебудова психології працівників як керівного, так і рядового складу, які не звикли працювати у жорстких ринкових умовах, стані постійної конкурентної боротьби та необхідності удосконалення.

2.7. Конфлікти в ділових відносинах

Поява конфліктних ситуацій у ділових відносинах із зовнішніми суб'єктами та у внутрішніх комунікаційних структурах – явище об'єктивне, адже функціонування в ринковому бізнес-середовищі передбачає розв'язання багатьох організаційних, господарських та управлінських проблем у ході чого ідентифікується бажання різних учасників захистити власні інтереси.

«Конфлікт – стан, процес суперечностей, які переросли у зіткнення, протиборства різноспрямованих, несумісних одна з одною тенденцій суб'єктів взаємодії у свідомості окремого індивіда, у міжособистісних взаємодіях, у системі «індивід-група», взаємодіях груп і який пов'язаний з гострими негативними емоційними переживаннями (напруга, тривога, невпевненість, переживання, стрес). Цими тенденціями можуть бути розбіжності у мотивах, поглядах, незгоди і сподівання різних думок, потреб, бажань, стилів життя та поведінки, надій, інтересів, особистісних

особливостей»³⁹.

На рис. 2.6. наведені основні підходи до визначення змісту конфлікту.

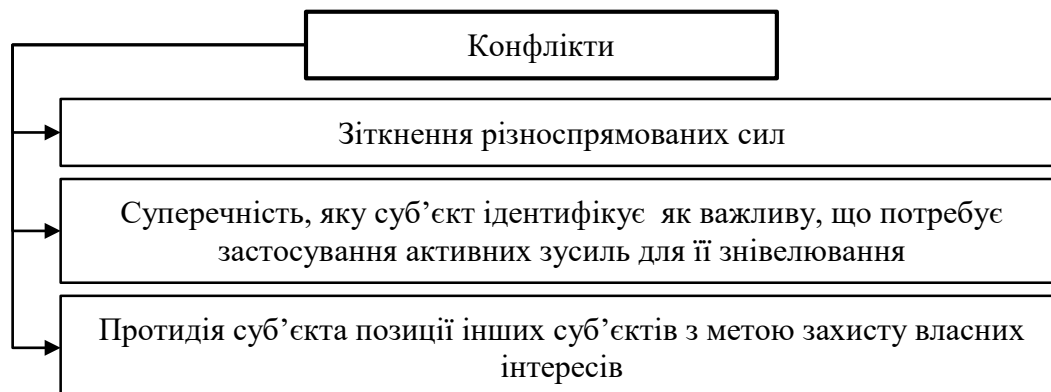


Рис. 2.6. Підходи до визначення змісту конфлікту

Основою будь-якої конфліктної ситуації є суперечність (об'єктивний, не завжди усвідомлюваний та зовні помітний стан предметної сфери, яка характеризує управлінський об'єкт, при якому виявляються неузгодженими інтереси учасників, цілі, цінності її елементів системи управління).

Залагодження конфліктних ситуацій складний процес, який потребує застосування низки конструктивних дій та проведення певних організаційних заходів. Найперше необхідно встановити характер конфлікту (деструктивний чи конструктивний). Деструктивний зміст ідентифікується, коли одна зі сторін конфлікту наполегливо наполягає на своїй позиції та не бажає враховувати інтереси інших учасників, коли один із опонентів вдається до неетичних методів психологічного тиску, дискредитує та принижуючи опонента. Деструктивний конфлікт переводить причини, що призвели до конфліктної ситуації, на «особистості». Такий підхід не веде до залагодження конфлікту, а навпаки, до загострення (зростає упередженість сторін і напруга у взаємовідносинах, посилюються неприємні почуття та переживання, виникають стреси тощо).

Зміст конструктивного конфлікту базується на виявленні об'єктивних причин суперечностей, які виникли між сторонами ділових відносин (різні погляди на проблему, способи розв'язання її тощо). Даний підхід переводить процес проходження конфлікту від конфронтації до співробітництва та партнерства. В основі заходів із вирішення конфліктної ситуації, з одного боку, повага до себе, почуття власної гідності, чесність, намагання знайти справжню причину конфлікту, а з іншого – повага до інших, дружелюбність, визнання права інших на власну думку, позицію. Дана поведінка в конфлікті приводить до більш глибокого розуміння проблеми, взаємодовіри, готовності зрозуміти один одного і, в подальшому,

³⁹ Прищак М.Д., Лесько О.Й. Етика та психологія ділових відносин : навчальний посібник. Вінниця : ВНТУ. 2016. 151 с. С. 92.

вирішення конфлікту тощо.

Для ефективного вирішення конфліктних ситуацій першочерговим завданням є встановлення виду конфлікту на основі аналізу змісту суперечностей, які призвели до їх ідентифікації.

Відповідно до сфер, у яких ідентифіковані конфліктні ситуації, їх первинні суперечності поділяються на:

1) політичні конфлікти – суперечності, пов'язані з розподілом владних повноважень;

2) соціальні конфлікти – суперечності у стосунках людей (груп), характеризуються посиленням протилежних інтересів, тенденціями до конфронтації в соціальних спільнотах;

3) економічні конфлікти – суперечності між економічними інтересами окремих економічних суб'єктів (груп);

4) організаційні конфлікти – суперечності при взаємодії осіб під час вирішення організаційних питань.

За статусом суб'єктів, між якими виникають суперечності:

1) вертикальні конфлікти – суперечності між працівниками різних рівнів системи управління;

2) горизонтальні конфлікти – суперечності між працівниками одного рівня системи управління;

3) змішані конфлікти – конфліктна ситуація в якій беруть участь особи як одного, так і різних рівнів управління суб'єктом господарювання.

За можливістю ідентифікації та ступенем виразності:

1) приховані конфлікти – важко ідентифікуються, характеризуються відсутністю зовнішніх агресивних дій між суб'єктами конфлікту та використанням непрямих способів впливу;

2) відкриті конфлікти – легко ідентифікуються через виражене зіткнення учасників конфліктної ситуації.

Згідно з баченням та участю різних суб'єктів конфліктних ситуацій:

1) внутрішньоособистісні конфлікти – сторонами конфлікту виступають дві або більше складових особистості, її інтересів;

2) міжособистісні конфлікти – конфронтація з приводу потреб, мотивів, цілей, цінностей між окремими особистостями;

3) особистісно-групові конфлікти – невідповідність норм поведінки, цінностей, цілей окремої особистості та групи;

4) міжгрупові конфлікти – суперечності між різними групами щодо невідповідності норм поведінки, цінностей та цілей.

Залежно від форми взаємодії при вирішенні суперечностей, які призвели до виникнення конфліктної ситуації:

1) прямі конфлікти – проходять між сторонами конфлікту безпосередньо;

2) непрямі конфлікти – носять опосередкований характер.

Будь-яка ситуація між суб'єктами в бізнес-середовищі проходить певні стадії (виникнення конфліктної ситуації; усвідомлення змісту конфлікту; конфліктна поведінка чи взаємодія; вирішення конфліктної ситуації), що передбачає застосування різних управлінських дій та заходів задля мінімізації негативного впливу динаміки конфлікту на результативність та ефективність господарських процесів.

Особливість і значимість міжособистісних конфліктів у бізнес-середовищі полягає в тому, що вони, з одного боку, можуть не стосуватися ділової сфери та процесу виконання посадових завдань, а з іншого – вони є складовим елементом ділових конфліктів, які надалі можуть набувати етичної чи психологічної форми.

Основними причинами виникнення міжособистісних конфліктів є різниця в характері та темпераменті суб'єктів, які беруть участь у ділових відносинах, різниця в їх поглядах, інтересах і цінностях, різниця в освітньому рівні на рівні інтелектуального розвитку, розбіжності в поведінці, психологічна несумісність, погана комунікація між суб'єктами (посадовими особами) тощо.

На рис. 2.7. наведені засоби управління міжособистісними конфліктами.

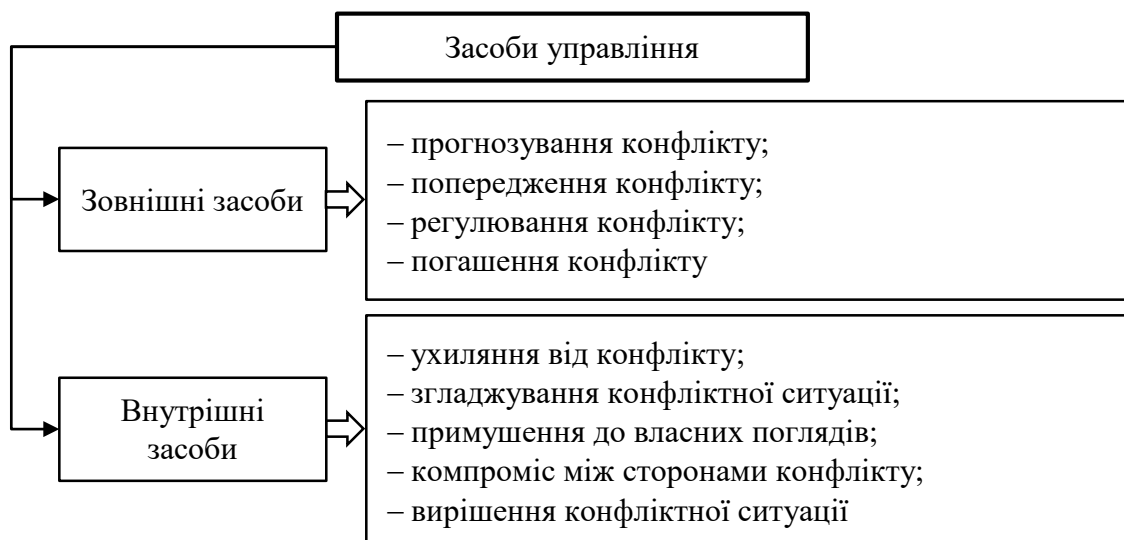


Рис. 2.7. Інструменти управління міжособистісними конфліктами

Зовнішні засоби управління міжособистісними конфліктами реалізуються за допомогою управлінських дій суб'єктів, які не беруть участь у конфліктній ситуації, проте наділені повноваженнями її вирішення. До таких засобів відносяться:

1) прогнозування конфлікту (вивчення індивідуально-психологічних особливостей працівників; ідентифікація передумов виникнення конфліктів, зокрема тих, які мають прихований зміст);

2) попередження конфлікту (проведення заходів щодо нейтралізації

конфлікту (бесіда; зміна умов праці; переведення осіб, які можуть конфліктувати у різні підрозділи; формування культури міжособистісних відносин; проведення різних заходів зі сфери teambuilding тощо);

3) регулювання конфлікту (визнання конфліктуючими особами конфліктної ситуації; їх інформування про принципи професійної етики; обмеження учасників конфлікту тощо);

4) залагодження конфлікту (застосування одного зі способів вирішення конфліктних ситуацій).

Внутрішній підхід до управління конфліктними ситуаціями полягає у використанні ефективних способів поведінки одним із конфліктуючих суб'єктів, а саме:

1) ухилення (відмова однієї з конфліктуючих сторін від ескалації конфліктної ситуації, зважаючи на невелику цінність предметної сфери конфлікту);

2) згладжування (максимальне ухилення однієї з конфліктуючих сторін від розв'язання проблеми, що склалася, з метою деескалації напруги в ділових відносинах. Такий інструмент розв'язує проблеми у короткостроковій перспективі, проте конфліктна ситуація може набути додатковій гостроти через певний проміжок часу);

3) примушування (намагання примусити іншого учасника конфлікту погодитися із запропонованою точкою зору на професійні питання).

4) компроміс (досягнення порозуміння між конфліктуючими сторонами через часткове врахування інтересів кожної з них).

5) вирішення конфлікту (створення умов, коли сторони конфлікту впевнені в тому, що розбіжності в їх поглядах закономірні, вони визнають право один одного на особисту думку, позицію та готові зрозуміти один одного, що дає можливість створити передумови для розв'язання проблеми).

Важливим аспектом попередження конфлікту, поведінки в конфліктних ситуаціях і вирішення конфлікту психологія розглядає асертивність особистості. Асертивність необхідно розглядати як «неконфліктна поведінка», «уміння вирішувати конфлікти», поведінка людини (включаючи конфліктні ситуації) на основі таких якостей: повага до себе, почуття власної гідності, чесність, протидія маніпуляції; повага до інших учасників ділових відносин, дружелюбність, визнання права інших на власні професійні погляди та думку, позицію, невикористання відносно інших психологічних маніпулятивних технологій; використання при вирішенні конфліктних ситуацій принципу співробітництва та партнерства тощо.

Отже, основними заходами, які дозволяють розв'язати конфліктну ситуацію між суб'єктами у бізнес-середовищі, є припинення взаємодії конфліктуючих осіб, пошук спільних цілей та інтересів, зниження

негативних емоцій, що виникли в ході динаміки конфліктної ситуації, зміна свого ставлення до опонента, об'єктивне обговорення проблеми й окреслення шляхів її розв'язання, вибір оптимальної стратегії розв'язання конфліктної ситуації тощо.

Запитання та завдання для самоконтролю

1. Що таке професійна етика?
2. Охарактеризуйте основні завдання професійної етики.
3. Дайте характеристику основним видам професійної етики.
4. З яких елементів складається професійна етика?
5. Які функції виконують професійні кодекси?
6. Дайте характеристику основним типам корпоративної культури суб'єкта господарювання.
7. Проаналізуйте зміст організаційних та управлінських дій на етапах формування корпоративної культури.
8. Охарактеризуйте функції, які виконуються корпоративною культурою суб'єкта господарювання.
9. Що таке імідж суб'єкта господарювання?
10. Дайте характеристику діям і заходам, які сприятимуть зростанню рівня ділової репутації суб'єкта господарювання.
11. Охарактеризуйте основні види ділового спілкування.
12. Визначте можливі стратегії комунікації управлінського персоналу з підлеглими працівниками.
13. Дайте характеристику формам комунікації управлінського персоналу з підлеглими працівниками.
14. Назвіть основні мотиви критики управлінським персоналом роботи підлеглих працівників.
15. Що таке конфлікт?
16. Охарактеризуйте основні види конфліктних ситуацій, які можуть виникати між учасниками бізнес-процесів.
17. Визначте зміст основних заходів з управління міжособистісними конфліктами.
18. Яка природа міжособистісних конфліктів?
19. Які заходи може вжити управлінський персонал суб'єкта господарювання для попередження міжособистісних конфліктів?
20. Які переваги та недоліки у згладжуванні міжособистісних конфліктів?

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Альтернативні тестові завдання	
1. Професійна етика покликана визначати професійну поведінку працівників? а) так; б) ні	2. Професійна етика розкриває та конкретизує моральні принципи та норми, яких повинні дотримуватися посадові особи? а) так; б) ні
3. Визначення морально-професійного шаблону для посадової особи є завданням професійної етики? а) так; б) ні	4. Одним із видів професійної етики є бухгалтерська етика? а) так; б) ні
5. Професійна совість є складовим елементом професійної етики? а) так; б) ні	6. Прийнятне ставлення до всіх учасників, які входять до предметної сфери посадових обов'язків, відповідає вимогам професійної совісті? а) так; б) ні
7. Регулятивна функція професійних кодексів передбачає формування морально-етичного ідеалу? а) так; б) ні	8. Ознайомлення з етичними складовими професії проводиться тільки при практичному виконанні посадових обов'язків? а) так; б) ні
9. Корпоративна культура суб'єкта господарювання впливає на результативність його діяльності? а) так; б) ні	10. Корпоративна культура – це система цінностей та ділових принципів? а) так; б) ні
11. Корпоративна культура не є управлінським об'єктом? а) так; б) ні	12. Корпоративна культура може бути різною залежно від традицій та підходів до управління суб'єктом господарювання? а) так; б) ні
13. Чи впливає виплата бонусів працівникам суб'єкта господарювання на його корпоративну репутацію? а) так; б) ні	14. Ефективність системи управління негативно впливає на ділову репутацію суб'єкта господарювання? а) так; б) ні
15. Для формування позитивної корпоративної репутації суб'єкта господарювання першочерговим є вирішення проблем регіону? а) так; б) ні	16. При діловому спілкуванні необхідно дотримуватися середнього темпу мови? а) так; б) ні

Тема 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві

а) так; б) ні	
17. Чи потрібно інформаційному повідомленні наводити пріоритетність і терміни виконання завдання? а) так; б) ні	18. Чи можливе партнерство між управлінським персоналом та підлеглими працівниками? а) так; б) ні
19. Найбільш жорсткою формою комунікації управлінського персоналу з підлеглими є службово-товариська форма? а) так; б) ні	20. Чи буває критика конструктивною та виправданою? а) так; б) ні
21. Чи має право управлінський персонал при висловленні критики за результатами виконання підлеглим завдання переходити на його особистість? а) так; б) ні	22. Чи можливі випадки безпідставної критики підлеглого з метою отримання управлінським персоналом емоційного розряду? а) так; б) ні
23. Основою будь-якого конфлікту є суперечність? а) так; б) ні	24. Протидія суб'єкта позиції інших суб'єктів з метою захисту власних інтересів не призводить до ідентифікації конфліктної ситуації? а) так; б) ні
25. У випадку конструктивного конфлікту його динаміка передбачає проходження стану конфронтації та досягнення стану співробітництва? а) так; б) ні	26. Деструктивний зміст конфлікту передбачає небажання однієї зі сторін враховувати інтереси інших учасників ділових відносин? а) так; б) ні
27. Суперечності, пов'язані з розподілом владних повноважень, характерні для соціальних конфліктів? а) так; б) ні	28. Суперечності між працівниками одного рівня системи управління характерні для горизонтальних конфліктів? а) так; б) ні
29. Попередження конфліктної ситуації є зовнішнім засобом управління міжособистісними конфліктами? а) так; б) ні	30. Асертивність особистості – це вміння залагоджувати конфлікти? а) так; б) ні
Тестові завдання з множинним запитом	
1. Сукупність конкретизованих моральних принципів, які визначають професійну поведінку – це: а) економічна поведінка; б) професійна етика; в) посадові завдання;	2. До завдань професійної етики необхідно віднести: а) закріплення за посадовою одиницею моральних норм, якими повинен володіти та оперувати працівник при виконанні посадових обов'язків;

Тема 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві

<p>г) професійні компетенції</p>	<p>б) формування у працівників стану необхідності дотримання та використання морально-професійних вимог та принципів; в) визначення морально-професійного шаблону конкретних сфер професійної діяльності; г) всі відповіді правильні</p>
<p>3. Для якого виду професійної етики характерне встановлення цілей виховання? а) педагогічна етика; б) лікарська етика; в) журналістська етика; г) бухгалтерська етика</p>	<p>4. Детальна фіксація посадових повноважень та обов'язків фахівців тієї чи іншої галузі професійної діяльності відповідає такому елементу професійної етики: а) професійний обов'язок; б) професійна культура; в) професійна мораль; г) професійна совість</p>
<p>5. Постійне підвищення інтелектуального та культурного рівня відповідає такому елементу професійної етики: а) професійний такт; б) професійний розвиток; в) професійна таємниця; г) професійний обов'язок</p>	<p>6. Аналіз результатів виконання професійних завдань з позиції дотримання загальнолюдських моральних цінностей відповідає такому елементу професійної етики: а) професійна культура; б) професійна мораль; в) професійна совість; г) професійний такт</p>
<p>7. Яка з функцій професійних кодексів указує на необхідність формування критеріїв, які б характеризували морально-етичний ідеал професії? а) пізнавальна; б) регулятивна; в) цінніснозорієнтована; г) усі відповіді правильні</p>	<p>8. Система принципів і норм, які визначають цілі та взаємовідносини у трудовому колективі – це: а) внутрішній розпорядок; б) корпоративна культура; в) етика бізнесу; г) плинність кадрів</p>
<p>9. Чіткий розподіл повноважень і прав працівників, їх декларування у внутрішніх документах характерні: а) корпоративної культури кланового типу; б) корпоративної культури ринкового типу; в) корпоративної культури бюрократичного типу; г) всі відповіді правильні</p>	<p>10. На якому з етапів формування корпоративної культури суб'єкта господарювання визначаються та декларуються основні засади мотиваційної політики? а) дослідницькому; б) підготовчо-організаційному; в) основному; г) результативному</p>
<p>11. На якому з етапів формування корпоративної культури суб'єкта господарювання здійснюється складання відповідних внутрішніх регламентів? а) дослідницькому;</p>	<p>12. На якому з етапів формування корпоративної культури суб'єкта господарювання здійснюється побудова дерева цінностей? а) дослідницький етап;</p>

Тема 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві

<p>б) підготовчо-організаційному; в) основному; г) результативному</p>	<p>б) підготовчо-організаційний етап; в) основний етап; г) результативний етап</p>
<p>13. На якому з етапів формування корпоративної культури суб'єкта господарювання проводиться розподіл повноважень та посадових обов'язків між виконавцями? а) дослідницькому; б) підготовчо-організаційному; в) основному; г) результативному</p>	<p>14. Яка із функцій корпоративної культури передбачає полегшення ділових комунікацій між персоналом та іншими суб'єктами? а) захисна; б) інтегруюча; в) адаптивна; г) мотиваційна</p>
<p>15. Яка з функцій корпоративної культури визначає можливість активного реагування на негативний вплив зовнішніх факторів? а) цілеформуюча; б) захисна; в) адаптивна; г) регулююча</p>	<p>16. Для забезпечення позитивного іміджу суб'єкта господарювання найперше необхідно: а) дотримуватися норм трудового законодавства; б) розробити ефективну мотиваційну політику для персоналу; в) фінансувати соціальні проекти; г) мінімізувати негативний вплив господарської діяльності на природне середовище</p>
<p>17. Складовими репутації суб'єкта господарювання є: а) виготовлення якісної продукції та надання якісних послуг; б) високий рівень інноваційності у вирішення господарських завдань; в) високий рівень соціальної відповідальності; г) усі відповіді правильні</p>	<p>18. Комплекс правил мовного спілкування – це: а) культура мовлення; б) комунікаційні відносини; в) діловий мовний етикет; г) інформаційне повідомлення</p>
<p>19. До правил ділового спілкування в письмовій формі необхідно віднести: а) чіткість, лаконічність, достовірність та зрозумілість інформаційного повідомлення; б) визначення пріоритетності та термінів виконання завдання, що наведене в інформаційному повідомленні; в) зміст інформаційного повідомлення повинен бути максимально структурований; г) усі відповіді правильні</p>	<p>20. Ситуація, коли управлінський персонал не виявляє достатньої активності для розв'язання управлінських проблем, характерна для такої стратегії його поведінки: а) компроміс; б) партнерство; в) уникнення; г) прилаштування</p>
<p>21. Намагання управлінського персоналу досягти стану максимального впливу на підлеглих працівників та інших суб'єктів характерне для такої стратегії поведінки:</p>	<p>22. Одночасне дотримання регламентів у внутрішніх комунікаціях і максимальне поважливе ставлення керівника до підлеглих характерне для такої форми комунікацій:</p>

Тема 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві

<p>а) суперництво; б) партнерство; в) компроміс; г) пристосування</p>	<p>а) субординаційна; б) службово-товариська; в) дружня; г) усі відповіді правильні</p>
<p>23. Як повинні реагувати працівники на конструктивну критику управлінського персоналу? а) не реагувати на неї ніяк; б) відповідати критикою на неефективність управління; в) сприймати належно якщо вона дозволяє розв'язати виявлену проблему; г) усі відповіді правильні</p>	<p>24. Основними мотивами для критики підлеглих працівників є: а) бажання допомогти у розв'язанні проблеми; б) показати свої переваги; в) зведення рахунків; г) усі відповіді правильні</p>
<p>25. Не є мотивом для критики працівників зі сторони управлінського персоналу: а) аналіз неефективності виконання посадових обов'язків; б) відповідь на раніше висловлену критику неефективності управління; в) повідомлення працівників про події, які не мають професійного змісту; г) інформування працівників про результати роботи конкурентів</p>	<p>26. Суперечності, що пов'язані з розподілом владних повноважень, ідентифікують такі конфлікти: а) політичні; б) соціальні; в) економічні; г) організаційні</p>
<p>27. Конфронтація з приводу потреб, мотивів, цілей, цінностей між окремими особистостями характеризує конфлікт як: а) внутрішньоособистісний; б) міжособистісний; в) особистісно-груповий; г) міжгруповий</p>	<p>28. Яка зі стадій динаміки конфліктної ситуації передбачає оцінювання психологічної та етичної поведінки сторін конфлікту? а) виникнення конфліктної ситуації; б) усвідомлення змісту конфлікту; в) конфліктна поведінка чи взаємодія; г) залагодження конфліктної ситуації</p>
<p>29. Вивчення індивідуально-психологічних особливостей працівників та ідентифікація передумов виникнення конфліктів, зокрема тих, які мають прихований зміст, відповідають такому засобу управління міжособистісними конфліктами: а) прогнозування конфлікту; б) попередження конфлікту; в) регулювання конфлікту; г) залагодження конфлікту</p>	<p>30. Проведення бесіди з учасниками конфліктної ситуації відповідає наступному засобу управління міжособистісними конфліктами: а) прогнозування конфлікту; б) попередження конфлікту; в) регулювання конфлікту; г) залагодження конфлікту</p>
<p>31. Відмова однієї з конфліктуючих сторін від ескалації конфліктної ситуації, зважаючи на невелику цінність предметної області конфлікту характерна для наступного засобу управління конфліктними ситуаціями ... а) ухиляння;</p>	<p>32. Створення умов, коли сторони конфлікту втевнені в тому, що розбіжності в їх поглядах закономірні, вони визнають право один одного на особисту думку, характерне для такого засобу управління конфліктними ситуаціями:</p>

Тема 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві

б) згладжування; в) примушування; г) компроміс	а) ухилення; б) згладжування; в) примушування; г) вирішення конфлікту
Тести-твердження з невідомою змінною	
1. _____ – це система обґрунтованих і конкретизованих моральних принципів, які визначають шаблон поведінки для того чи іншого виду професії	
2. _____ – багатоаспектний феномен, який виражається у фізіологічних і психологічних реакціях працівника на складні професійні обставини	
3. _____ – це система цінностей, принципів, норм і традицій, які визначають прийнятні засади поведінки та приймаються персоналом суб'єкта господарювання	
4. _____ – думка цільової аудиторії про фінансово-господарську діяльність та інші дії суб'єкта господарювання, яка формується на підставі ретроспективних даних	
5. _____ – це комплекс правил мовного спілкування, які взаємопов'язані між собою і є обов'язковими для застосування в певних комунікаційних ситуаціях	
6. _____ – стратегія поведінки управлінського персоналу, яка передбачає прагнення отримати позитивний результат, враховуючи не тільки власні інтереси, а й інтереси інших працівників	
7. _____ – здатність суб'єкта бізнес-середовища залагоджувати конфлікти, зменшувати їх негативний вплив на фінансово-господарську діяльність	
8. _____ – суперечність, що виникла між суб'єктами бізнес-середовища через різноспрямованість підходів до виконання професійних завдань	
Тестові завдання на відповідність	
<i>1. Основні поняття професійної етики та їх характеристика</i>	
<i>Поняття:</i> 1. Професійний обов'язок. 2. Професійна культура. 3. Професійна мораль. 4. Професійна совість	<i>Характеристика:</i> А. Конкретизація загальнолюдських моральних цінностей щодо визначного переліку професійних дій. Б. Аналіз результатів виконання професійних завдань з позиції дотримання загальнолюдських моральних цінностей. В. Домінантне поняття професійної моралі, яке взаємопов'язане з поняттям професійної відповідальності. Г. Відповідність професійної поведінки загальноприйнятим моральним нормам і принципам, а також регламентованим вимогам, що висуваються до професійної практичної діяльності
<i>2. Основні поняття професійної етики та їх характеристика</i>	
<i>Поняття:</i> 1. Професійна компетентність. 2. Професійний розвиток. 3. Професійний такт. 4. Професійна таємниця	<i>Характеристика:</i> А. Підвищення професійного, інтелектуального та культурного рівня за допомогою участі в заходах професійного зростання та на основі саморозвитку. Б. Виконання посадових завдань

Тема 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві

	<p>відповідно до визначених професійних правил, що поширюються на предметну сферу діяльності.</p> <p>В. Використання тільки тієї інформації, яка необхідна для безпосереднього виконання посадових обов'язків.</p> <p>Г. Прийнятне ставлення до інших учасників ділових відносин, які входять до предметної сфери посадових обов'язків працівника</p>
<p>3. Основні поняття професійної етики та їх характеристика</p>	
<p>Поняття:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Професійний обов'язок. 2. Професійна совість. 3. Професійна компетентність. 4. Професійна мораль 	<p>Характеристика:</p> <p>А. Виконання посадових завдань відповідно до визначених професійних правил, що поширюються на предметну сферу діяльності.</p> <p>Б. Детальна фіксація посадових повноважень та обов'язків фахівців тієї чи іншої галузі професійної діяльності.</p> <p>В. Аналіз результатів виконання професійних завдань з позиції дотримання загальнолюдських моральних цінностей.</p> <p>Г. Сукупність моральних обов'язків за допомогою яких простежується ставлення представника певної професії до об'єкта праці</p>
<p>4. Функції професійних кодексів та їх характеристика</p>	
<p>Функції:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Пізнавальна функція. 2. Регулятивна функція. 3. Ціннісно-орієнтаційна функція 	<p>Характеристика:</p> <p>А. Формування критеріїв, які визначають морально-етичний ідеал професії, а також уточнення підходів до досягнення стану справедливості при виконанні посадових обов'язків.</p> <p>Б. Визначення переліку посадових обов'язків; об'єктивізація їх відносно суспільних інтересів, які повинні бути забезпечені.</p> <p>В. Регламентування дій та процедур, що повинні здійснюватися при виконання посадових обов'язків і завдань</p>
<p>5. Типи корпоративної культури та їх характеристика</p>	
<p>Типи:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Кланова культура. 2. Ринкова культура. 3. Бюрократична культура 	<p>Характеристика:</p> <p>А. Формується на основі вартісних відносин, орієнтованих на досягнення конкурентоспроможності, продуктивності та прибутковості.</p> <p>Б. Формується на основі внутрішніх цінностей (згуртованості у залагодженні</p>

Тема 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві

	проблем) і традицій, що склалися. В. Формується на основі формалізованих, стандартизованих і структурованих регламентів та чіткому розподілі повноважень і прав на прийняття рішень
6. Етапи формування корпоративної культури	
Етапи: 1. Дослідницький етап. 2. Підготовчо-організаційний етап. 3. Основний етап. 4. Результативний етап	Характеристика: А. Розподіл повноважень та посадових обов'язків між виконавцями. Б. формування традицій та прийняття мотиваційної політики. В. Наведення прийнятих цінностей, норм і стандартів етики у внутрішніх регламентах. Г. Визначення місії та цілей, а також побудова дерева цінностей
7. Функції корпоративної культури та їх характеристика	
Функції: 1. Захисна функція. 2. Інтегруюча функція. 3. Регулююча функція. 4. Адаптивна функція	Характеристика: А. Розв'язання різних за змістом організаційних та управлінських проблем через практичне застосування визначених корпоративною культурою норм і правил. Б. Активне реагування на негативний вплив зовнішніх факторів через сформовану систему бар'єрів, які базуються на організаційних, управлінських та етичних обмеженнях. В. Формування у працівників суб'єкта господарювання відчуття належності до його діяльності та фінансових успіхів. Г. Дозволяє значно полегшити ділові комунікації персоналу між собою та з іншими зовнішніми суб'єктами шляхом дотримання визначених корпоративною культурою загальних норм поведінки
8. Функції корпоративної культури та їх характеристика	
Функції: 1. Цілеформуюча функція. 2. Мотиваційна функція. 3. Регулююча функція. 4. Захисна функція	Характеристика: А. Принципи корпоративної культури продукують стимули для підтримання позитивного іміджу суб'єкта господарювання у бізнес-середовищі. Б. Розв'язання різних за змістом організаційних та управлінських проблем через практичне застосування визначених корпоративною культурою норм і правил. В. Реагування на негативний вплив зовнішніх факторів через сформовану систему бар'єрів, які базуються на управлінських та етичних обмеженнях.

Тема 2. Суть професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві

	Г. Визначена мета і цілі фінансово-господарської діяльності корелюють із сформованою корпоративною культурою
<i>9. Формування ділової репутації та рівні даного процесу</i>	
<i>Рівні:</i> 1. I рівень. 2. II рівень. 3. III рівень	<i>Дії та заходи:</i> А. Участь у розв'язанні екологічних проблем громади та регіону. Б. Нарощування обсягів діяльності та виконання взятих податкових обов'язків. В. Розроблення системи мотивації для персоналу
<i>10. Стратегії поведінки управлінського персоналу та їх характеристика</i>	
<i>Стратегії:</i> 1. Суперництво. 2. Партнерство. 3. Уникнення. 4. Прилаштування	<i>Характеристика:</i> А. Представник управлінського персоналу прагне отримати позитивний результат, ураховуючи не тільки власні інтереси, а й інтереси інших працівників. Б. Представник управлінського персоналу прагне уникнути відповідальності за виконання завдань, усі управлінські повноваження делегує підлеглим. В. Представник управлінського персоналу намагається залишити за собою керівну роль як щодо підлеглих, так і щодо партнерів, виходячи зі своєї мотивації досягнення поставлених цілей та успіху, а також бажання впливати на інших працівників. Г. Представник управлінського персоналу не виявляє ні активності, ні зацікавленості, ні волі, щоб організувати роботу інших людей в оптимальний та раціональний спосіб
<i>11. Форми комунікації управлінського персоналу з підлеглими працівниками</i>	
<i>Форми:</i> 1. Субординаційна форма. 2. Службово-товариська форма. 3. Дружня форма	<i>Характеристика:</i> А. Повноцінне дотримання визначених внутрішніми регламентами вимог щодо здійснення посадових комунікацій між керівником та його підлеглими. Б. При здійсненні професійних комунікацій з підлеглими працівниками управлінський персонал не використовує керівних повноважень, що може призвести до втрати контролю над управлінським процесом. В. Одночасне дотримання регламентів у внутрішніх комунікаціях та максимальне поважливе ставлення керівника до підлеглих

<i>12. Мотиви для критики управлінським персоналом роботи підлеглих працівників</i>	
<p><i>Мотиви:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Допомогти вирішенню проблем. 2. Показати свої переваги. 3. Перестраховування. 4. Отримання емоційного розряду 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А. Управлінський персонал критикує підлеглих через невпевненість у правильності прийнятих ним рішень та поставлених перед працівниками завдань для виконання.</p> <p>Б. Отримання управлінським персоналом задоволення від критики підлеглих, у більшості випадків беззмістовної та безпідставної.</p> <p>В. Критика стосується змісту конкретного посадового завдання, висловлюється спокійно, без приниження гідності підлеглого працівника, тому до такої критики найчастіше прислуховуються.</p> <p>Г. Критика використовується, щоб засвідчити перед усіма свою значущість у вирішенні питань, ерудицію, знання та практичний досвід</p>
<i>13. Види конфліктних ситуацій та їх характеристика</i>	
<p><i>Види:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Політичні конфлікти. 2. Соціальні конфлікти. 3. Економічні конфлікти. 4. Організаційні конфлікти 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А. Суперечності, які виникають при взаємодії осіб під час вирішення організаційних питань.</p> <p>Б. Суперечності, пов'язані з розподілом владних повноважень.</p> <p>В. Суперечності, що виникають у стосунках людей (груп осіб), характеризуються посиленням протилежних інтересів, тенденціями до конфронтації в соціальних спільнотах.</p> <p>Г. Суперечності між економічними інтересами окремих економічних суб'єктів (груп)</p>
<i>14. Види конфліктних ситуацій та їх характеристика</i>	
<p><i>Види:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Внутрішньоособистісні конфлікти. 2. Міжособистісні конфлікти. 3. Особистісно-групові конфлікти. 4. Міжгрупові конфлікти 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А. Конфронтація з приводу потреб, мотивів, цілей, цінностей між окремими особистостями.</p> <p>Б. Суперечності між різними групами щодо невідповідності норм поведінки, цінностей та цілей.</p> <p>В. Сторонами конфлікту виступають дві або більше складових особистості, її інтересів.</p> <p>Г. Невідповідність норм поведінки, цінностей, цілей окремої особистості та групи</p>

<i>15. Зовнішні інструменти управління міжособистісними конфліктами</i>	
<p><i>Засоби:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Прогнозування конфлікту. 2. Попередження конфлікту. 3. Регулювання конфлікту. 4. Залагодження конфлікту 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А. Визнання конфліктуючими особами конфліктної ситуації; їх інформування про принципи професійної етики; обмеження учасників конфлікту.</p> <p>Б. Застосування одного із способів вирішення конфліктних ситуацій.</p> <p>В. Вивчення індивідуально-психологічних особливостей працівників; ідентифікація передумов виникнення конфліктів, зокрема тих, які мають прихований зміст.</p> <p>Г. Проведення заходів щодо нейтралізації конфлікту (бесіда; зміна умов праці; переведення осіб, які можуть конфліктувати у різні підрозділи; формування культури міжособистісних відносин; проведення різних заходів зі сфери teambuilding</p>
<i>16. Внутрішні інструменти управління міжособистісними конфліктами</i>	
<p><i>Засоби:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ухиляння. 2. Згладжування. 3. Примушування. 4. Компроміс 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А. Намагання примусити іншого учасника конфлікту погодитися із запропонованим поглядом на професійні питання.</p> <p>Б. Досягнення порозуміння між конфліктуючими сторонами через часткове врахування інтересів кожної з них.</p> <p>В. Максимальне ухилення однієї з конфліктуючих сторін від розв'язання проблеми, що склалася з метою деескалації напруги в ділових відносинах.</p> <p>Г. Відмова однієї з конфліктуючих сторін від ескалації конфліктної ситуації, зважаючи на невелику цінність предметної сфери конфлікту</p>

ТЕМА 3 **РЕГУЛЮВАННЯ ПРОФЕСІЇ БУХГАЛТЕРА, АУДИТОРА ТА ПОДАТКІВЦЯ**

У темі розглядаються такі питання:

- 3.1. Становлення та розвиток професії бухгалтера, аудитора та податківця.
- 3.2. Рівні регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця.
- 3.3. Зміст і структура кодексу етики професійних бухгалтерів.
- 3.4. Професійні організації бухгалтерів.
- 3.5. Професійні аудиторські організації.
- 3.6. Особливості функціонування органів Державної податкової служби України.

3.1. Становлення та розвиток професії бухгалтера, аудитора та податківця

Становлення та розвиток бухгалтерського обліку пов'язують з появою економічного мислення, формуванням господарських структур, товарообміном, ускладненням господарських процесів, збільшенням кількості видів і форм підприємницької діяльності. Закономірне те, що в даних умовах ідентифікувався суб'єкт, який відповідав за реєстрацію господарських операцій, оброблення масиву даних і підготовку систематизованої та узагальненої інформації, що характеризувала результати діяльності, задовольняла інформаційні потреби зацікавлених осіб.

Розвиток бухгалтерського обліку вплинув на ідентифікацію вимог до бухгалтера, базових компетенцій, якими повинен він володіти, та на функції, що виконувалися бухгалтером у ході ускладнення господарських та управлінських процесів. На початкових етапах становлення бухгалтерської професії як окремого виду практичної діяльності, яка передбачала здійснення усних повідомлень і письмових примітивних записів, не передбачалося наділення її значними вимогами. Проте в ході збільшення кількості господарських операцій та інформаційних потреб користувачів простежувалася ідентифікація окремих форм ведення бухгалтерського обліку, які постійно удосконалювалися. А розширення меж ділових відносин між економічними суб'єктами призвело до необхідності регламентування підходів до облікового відображення господарських операцій, що визначило необхідність набуття обліковими працівниками певного фахового набору компетенцій. У сучасних умовах здійснення

бухгалтерської професійної практики вимоги до облікових працівників ідентифікують потреби отримання знань і практичних навичок не тільки щодо реєстрації даних про господарські операції, їх інформаційного оброблення, систематизації та узагальнення, але й володіння професійними компетентностями виконання суміжних до облікових завдань з організації та проведення контролю й аналізу, налагодження взаємовідносин з контролюючими органами, використання інформаційно-комунікаційних технологій в обліковій практиці тощо.

Такий стан речей призвів до висунення додаткових вимог до підготовки фахівців з обліку, контролю, оподаткування й аналізу. Стандартом вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» для другого (магістерського) рівня вищої освіти визначена інтегрована компетентність фахівця, який матиме право виконувати облікові та суміжні з ними завдання на практиці: «здатність розв'язувати складні завдання і проблеми у сфері професійної діяльності з обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування або у процесі навчання, що передбачає проведення досліджень та/або здійснення інновацій та характеризується невизначеністю умов і вимог»⁴⁰. Перелік загальних компетентностей, якими повинен володіти бухгалтер передбачає вміння ідентифікувати та вирішувати господарські проблеми, використовувати інформаційно-комунікаційні технології, здійснювати пошук, оброблення та підготовку релевантної інформації, комунікувати з різними суб'єктами при провадженні ділових відносин тощо.

Спеціальні (фахові) компетентності, якими повинен володіти бухгалтер, указують не тільки на його здатність виконувати облікові операції в межах облікового процесу, але й на підготовку релевантної інформації для прийняття управлінських рішень. У сучасних умовах бухгалтер повинен своїми професійними діями організувати облік господарських операцій, налагоджувати функціонування системи контролю, планувати й оптимізувати податкові розрахунки, застосовувати методики аналітичного забезпечення актуальних для суб'єкта господарювання управлінських процесів, консультувати його управлінський персонал щодо питань обліку, аудиту, аналізу, контролю та оподаткування, формувати внутрішні регламенти задля підвищення корисності використання облікової, контрольної та аналітичної інформації у господарських процесах та ділових відносинах суб'єкта господарювання з іншими економічними суб'єктами.

Розширення загальних і фахових компетентностей, переліку програмних результатів навчання при підготовці фахівців з обліку й

⁴⁰ Стандарт вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» для другого (магістерського) рівня вищої освіти: Наказ Міністерства освіти і науки України від 10 липня 2019 р. №958. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/vishcha-osvita/zatverdzeni%20standarty/2019/07/12/071-oblik-i-opodatkuvannya-magistr.pdf> (дата звернення: 14.01.2024).

оподаткування пояснюється збільшенням функцій, які виконуються професійними бухгалтерами в інформаційно-обліковій та управлінській системах суб'єкта господарювання. На рис. 3.1. наведені функції бухгалтера, які виконуються ним у системі управління суб'єкта господарювання.



Рис. 3.1. Функції бухгалтера в системі управління суб'єкта господарювання

Наведені функції, які повинен виконувати бухгалтер у рамках провадження суб'єктом господарювання власної діяльності, дають підстави

стверджувати про перехід від виконання ним суто облікових завдань до поєднання облікових, контрольних, аналітичних і податкових за змістом доручень, які ставляться перед обліковими працівниками в нинішніх економічних реаліях.

Розмежування функцій власника й управлінського персоналу призвело до підвищення значимості суб'єктів, які виконують контрольні функції в господарських процесах. На сьогодні будь-який суб'єкт господарювання у своїй організаційній структурі управління може ідентифікувати суб'єктів, на яких будуть покладені обов'язки контролювати правильність виконання господарських операцій відповідно до вимог законодавства чи заданих параметрів. Вимоги до їх компетентностей, перелік виконуваних суб'єктами внутрішнього контролю завдань та інші посадові обов'язки визначаються внутрішніми регламентами. Набагато складніші процедури ідентифікації професії, наділеної контрольними функціями, характерні для суб'єктів, що здійснюють власну професійну діяльність за принципом незалежності, мова йде про аудиторів.

«Аудитор – фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та зареєстрована у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності»⁴¹. Компетентність претендента на професійний статус аудитора підтверджується шляхом складання кваліфікаційного іспиту, який має засвідчити здатність особи застосовувати теоретичні знання на практиці. Теоретичні знання підтверджуються за такими сферами економічних знань: міжнародні стандарти аудиту; стандарти професійної етики; нормативні засади аудиторської практики та методика проведення аудиту; бухгалтерський облік; управлінський облік; внутрішній контроль; управління ризиками; фінансовий аналіз; міжнародні стандарти фінансової звітності; податкове законодавство; корпоративне законодавство; інформаційні технології та комп'ютерні системи; статистика тощо.

Кваліфікаційний іспит та іспити з теоретичних знань для отримання професійного статусу аудитора проводяться незалежними центрами оцінювання знань, акредитованими комісією з атестації, яка входить до організаційної структури суб'єкта управління аудиторською діяльністю. Крім того, претендент, який має намір бути аудитором, повинен отримати практичний досвід шляхом працевлаштування/стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше 3 років у будь-який період незалежно від дати отримання свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань і кваліфікаційного іспиту. Складність набуття професійного статусу аудитора пов'язана з його суспільною вагомістю для національного економічного розвитку. Даний факт визначив також необхідність

⁴¹ Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. №2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

формування професійної етики аудиторів, яка передбачає дотримання пріоритету суспільних інтересів, норм моралі, принципів незалежності та конфіденційності, професійної компетентності, об'єктивності та професійної таємниці тощо.

Професія податківця має суспільно важливе значення, адже на неї покладені обов'язки сприяти ефективній взаємодії з суб'єктами господарювання по питаннях нарахування, сплати й адміністрування податкових платежів до бюджетів. Історія становлення даної професії сягає основ утворення перших державних об'єднань, саме часу появи первинних ознак формування цілісної системи оподаткування. Окрім того, що податківець повинен володіти теоретичними знаннями та практичними навичками оподаткування, він повинен дотримуватися етичних норм, які визначені Правилами етичної поведінки в органах Державної податкової служби⁴². Серед основних якісних компетентностей, якими повинен бути наділений податківець, необхідно виділити аналітичний склад розуму, чесність і неупередженість, об'єктивність, здатність тривалий час концентрувати увагу на поставлених завданнях, уміння помічати найменші деталі та системно мислити, емоційну рівновагу, гранична відповідальність, почуття впевненості в собі, здатність аргументувати власну позицію та відстоювати свою думку, вміння впорядковувати думки та дискутувати на актуальні теми та питання, вимогливість до себе та осіб, з якими він співпрацює.

На сьогодні, незважаючи на постійні зміни в посадових обов'язках, що визначені динамічними змінами у змісті та формах господарських і управлінських процесів, бухгалтер, аудитор і податківець повинні завжди дотримуватися етичних принципів у власній роботі, адаптувати до них процес виконання професійних завдань.

3.2. Рівні регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця

Професійні обов'язки бухгалтера, аудитора та податківця формуються на основі визначених до виконання посадових завдань. Досягнення професіоналізму у здійсненні професійної діяльності передбачає володіння необхідним рівнем теоретичних знань та практичних навичок з відповідної предметної сфери. Основоположними ознаками досягнення цілей професії є:

- 1) професіоналізм (володіння необхідними знаннями для виконання

⁴² Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 19.01.2024).

посадових обов'язків);

2) досвід (уміння виконувати посадові завдання, виходячи з набутих знань і практичного досвіду);

3) довіра (виконання посадових завдань без порушення регуляторних норм);

4) конфіденційність (інформування про хід і виконання посадових завдань тільки тих осіб, які наділені повноваженнями);

5) якість послуг (виконання посадових завдань відповідно до заданих параметрів);

6) інтелект і креативність (здатність використовувати всі набуті знання та навички для виконання посадових завдань, генерувати ідеї для раціоналізації процесу виконання посадових обов'язків);

7) професійне бачення (здатність до ефективного оцінювання проблем, використання набутого досвіду для застосування нетрадиційних і неформальних підходів до їх розв'язання).

На рис. 3.2. наведені рівні регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця.



Рис. 3.2. Рівні регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця

Етична складова виконання посадових обов'язків бухгалтерами, аудиторами та податківцями розкрита регламентами всіх рівнів. На

суб'єктному рівні здійснюється її деталізація відносно окремих завдань, які формують посадові обов'язки відповідної посади.

Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів⁴³ призначений для розкриття основоположних принципів етики, ідентифікації обставин та загроз їх недотримання, визначення застережних заходів для запобігання негативних ситуацій у професійній діяльності. Основною метою етичних принципів є підтримка розроблення та впровадження у практику високоякісних облікових стандартів, розбудова потенціалу професійних організацій, а також висловлення професійної думки у суспільно важливих питаннях.

Даний нормативно-правовий акт міжнародного рівня вимагає від професійних бухгалтерів дотримуватися основоположних принципів етики, а також вказує на те, що вони повинні застосовувати концептуальну основу для ідентифікації, оцінювання та реагування на можливі загрози дотриманню основоположних принципів. Такий стан речей вимагає застосування бухгалтерами професійного судження, а також передбачає уважність до нової інформації та до зміни фактів чи обставин, а за потреби – здійснення перевірки розсудливою та проінформованою третьою стороною.

Концептуальна основа етики професійних бухгалтерів визнає, що існування умов, політик і процедур, встановлених професією, законодавством, регуляторним органом, фірмою чи роботодавцем може впливати на ідентифікацію загроз. Вони можуть також виступати доречним чинником в оцінюванні професійним бухгалтером прийнятності рівня загрози. У випадках, коли рівень загроз має неприйнятне значення, концептуальна основа вимагає, щоб професійний бухгалтер розглядав такі загрози. Ефективним способом реагування на загрози є вжиття застережних заходів, що має на меті зменшення загрози до прийнятного рівня.

Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг⁴⁴ регулюються питання організації та проведення аудиторських перевірок (виконання інших завдань з надання впевненості). На різних етапах виконання аудиторського завдання аудитор повинен висловлювати власне професійне судження щодо отриманої інформації в якості доказів. «Професійне судження – це застосування необхідних навичок, знань і досвіду в контексті вимог стандартів аудиту, бухгалтерського обліку та професійної етики при прийнятті обґрунтованих

⁴³ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

⁴⁴ Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина 1. Видання 2018 року. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення: 11.01.2024).

рішень щодо плану дій, які є прийнятними за обставин завдання з аудиту»⁴⁵. Наведення аудитором власного професійного судження повинно здійснюватися в рамках дотримання фундаментальних принципів професійної етики: чесності; об'єктивності; професійної компетентності та належної ретельності; конфіденційності; професійної поведінки.

Етична складова виконання професійних обов'язків податківцем урегульована Правилами етичної поведінки в органах Державної податкової служби⁴⁶. Ними визначено загальні вимоги до етичної поведінки працівників апарату Державної податкової служби України та її територіальних органів, діяльність яких спрямована на виконання суспільних функцій шляхом забезпечення охорони та сприяння реалізації прав, свобод і законних інтересів людини та громадянина. Сформовані правила етичної поведінки податківців відповідають конституційним нормам, законодавству сфери запобігання корупції, запобігання та протидії дискримінації, з питань забезпечення рівних прав та можливостей жінок і чоловіків, а також положенням нормативних актів, які регулюють питання державної служби. Наведеними правилами встановлено, що податківці повинні дотримуватися етичних норм як під час виконання своїх посадових обов'язків, так і в позаробочий час.

3.3. Зміст і структура кодексу етики професійних бухгалтерів

Кодекс етики професійних бухгалтерів розроблений Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, яка є структурним підрозділом Міжнародної федерації бухгалтерів. Метою функціонування Ради з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів є розроблення та впровадження високоякісних стандартів етики для професійних бухгалтерів у цілях служіння суспільним інтересам.

Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів визначає основоположні етичні принципи для суб'єктів, які функціонують у сфері обліку, контролю й аудиту, ідентифікуючи відповідальність їх професійної діяльності щодо захисту суспільних інтересів. Ці принципи встановлюють стандарти поведінки, якої очікують від бухгалтера, аудитора чи контролера при виконанні професійних обов'язків. Етичними принципами виступає чесність, об'єктивність, професійна компетентність, належна ретельність, конфіденційність і професійна поведінка.

⁴⁵ Там само.

⁴⁶ Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 19.01.2024).

Кодекс етики професійних бухгалтерів формує концептуальну основу, яку повинні застосовувати професійні бухгалтери, щоб ідентифікувати, оцінити та вжити заходів зі зменшення впливу загроз на дотримання основоположних етичних принципів. Даний нормативний документ визначає вимоги та містить матеріали для застосування до різних ситуацій, які можуть виникати в ході здійснення професійної діяльності, щоб допомогти професійним бухгалтерам застосовувати концептуальну основу до ідентифікованих обставин.

На рис. 3.3. представлена структура Кодексу етики професійних бухгалтерів.



Рис. 3.3. Структура Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів

Міжнародні стандарти незалежності Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів надають характеристику процедурам дотримання основоположних етичних принципів професійними бухгалтерами у

публічній практиці при наданні послуг із надання впевненості, при цьому такі завдання поділяються на завдання з аудиту (Частина 4А) та на завдання, які не є аудитом чи оглядом фінансової звітності (Частина 4Б).

Кожний з розділів Міжнародних стандартів етики професійних бухгалтерів структуровано за наступними елементами: вступ (розкривається предмет, який розглядається у розділі, зміст вимог і матеріали для застосування концептуальної основи); вимоги (визначаються загальні та конкретні зобов'язання щодо предмета, який розглядається); матеріали до застосування (формується контекст, пояснення та пропозиції щодо дій, які необхідно розглянути, а також наводяться рекомендації, які допомагають дотримуватися визначених вимог).

3.4. Професійні організації бухгалтерів

До регулювання професійної діяльності бухгалтерів, аудиторів та податківців активно залучаються професійні організації, які функціонують у статусі громадських об'єднань, покликаних популяризувати дані види професій та захищати інтереси її представників. «Громадське об'єднання – це добровільне об'єднання фізичних осіб та/або юридичних осіб приватного права для здійснення та захисту прав і свобод, задоволення суспільних, зокрема економічних, соціальних, культурних, екологічних та інших інтересів»⁴⁷. Громадські об'єднання функціонують на основі принципів добровільності; відсутності майнового інтересу їх членів (учасників); самоврядності; вільного вибору території діяльності; прозорості, відкритості та публічності; рівності перед законом. Утворення різного роду громадських об'єднань за інтересами особливо актуальне для облікових працівників, які здійснюють професійну діяльність у публічній практиці.

Формування бухгалтерських професійних організацій має значний історичний досвід. Першопричинами об'єднання бухгалтерів виступали необхідність захисту прав і поліпшення умов праці, потреба обміну досвідом, формування єдиних підходів до навчання майбутніх спеціалістів, а також створення передумов для зростання авторитету бухгалтерів і престижності їх роботи. Домінантним фактором, який вплинув на формування професійних організацій бухгалтерів є потужний розвиток торгівлі, що значно підвищив статус бухгалтера як суб'єкта, який відповідав за облікову реєстрацію товарообмінних операцій. Факт посилення ділової активності забезпечив збільшення обсягів облікової роботи та призвів до

⁴⁷ Про громадські об'єднання: Закон України від 22 березня 2012 р. №4572-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4572-17#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

необхідності пошуку більш ефективних облікових моделей. Вирішити дане питання можливо було тільки спільними зусиллями через обмін думками та вироблення єдиної раціональної практики ведення обліку.

Першим професійним об'єднанням бухгалтерів була організація «Collegio dei Raionati» (1581 р., м. Венеція). Надалі, даного типу організації почали створюватися в інших містах Італії. На той час професійними об'єднаннями бухгалтерів вирішувалися питання щодо розроблення ефективного механізму визначення величини винагороди за облікову практику, уніфікації підходів до ведення бухгалтерами ділових відносин з замовниками послуг, ефективності тих чи інших теорій та практик рахівництва тощо.

Ускладнення бізнес-процесів за результатами промислових революцій призвело до підвищення ваги бухгалтера в управлінні суб'єктами господарювання. За даних умов активно почали створюватися професійні об'єднання бухгалтерів за інтересами в різних містах і країнах (Спілка бухгалтерів Единбургу (Society of Accountants in Edinburg) – 1853 р., м. Единбург; Інститут бухгалтерів і актуаріїв Глазго (The Institute of Accountants and Actuaries in Glasgow) – 1854 р., м. Глазго; професійні організації бухгалтерів в інших містах Великобританії: 1870 р., м. Лондон; 1871 р., м. Ліверпуль). На даному етапі розвитку бухгалтерської практики у Великобританії функціонують наступні професійні бухгалтерські організації: Інститут присяжних бухгалтерів Англії та Уельсу (ICAEW); Інститут присяжних бухгалтерів Шотландії (ICAS); Інститут присяжних бухгалтерів Ірландії (ICAI); Асоціація присяжних бухгалтерів Великобританії (ACCA); Інститут присяжних бухгалтерів з управлінського обліку (CIMA); Інститут присяжних бухгалтерів державних фінансових організацій (CIPFA).

У США недержавні бухгалтерські професійні об'єднання займаються регулюванням обліку й аудиту, розробкою його методології, впровадженням її в практику, підвищенням кваліфікації бухгалтерів та сертифікацією їх професійної діяльності. У кожній з ключових сфер обліку й аудиту домінує одне з професійних об'єднань: фінансовий облік і аудит (Американський інститут сертифікованих публічних бухгалтерів (American Institute of Certified Public Accountants)), управлінський облік (Інститут бухгалтерів управлінського обліку (The Institute of Management Accountants)), внутрішній (внутрішньофірмовий) аудит (Інститутом внутрішніх аудиторів (The Institute of Internal Auditors)).

Виходячи з вагомості впливу діяльності бухгалтерських професійних організацій на облікову практику, можна визначити їх територіальний статус: міжнародні професійні організації; національні об'єднання; регіональні об'єднання за інтересами. Діяльність міжнародних організацій бухгалтерів і аудиторів спрямована на стандартизацію облікової практики,

уніфікацію принципів і методів інформаційного оброблення даних, які в ній застосовуються, з метою спрощення ведення бізнесу у глобальній економіці. Професійні організації національного рівня спрямовують свою діяльність на адаптацію міжнародних норм, практики та досвіду здійснення бухгалтерської професійної діяльності до національної практики ведення обліку, яка сформувалася на основі традицій та звичаїв ведення бізнесу. Завданнями функціонування регіональних професійних організацій є конвергенція різних облікових практик задля вирішення важливих проблем.

На наднаціональному рівні функціонує Міжнародна федерація бухгалтерів, основним завданням якої є забезпечення посилення статусу бухгалтерської професії та її внеску в розвиток глобальної економіки. Цілями функціонування даної міжнародної професійної організації є: якісне розроблення міжнародних стандартів обліку, аудиту, етики й освіти для професійних бухгалтерів; проведення та підтримка їх впровадження та використання; забезпечення ефективної взаємодії між членами організації; створення умов для співпраці з іншими міжнародними організаціями; представництво професії бухгалтера на міжнародному рівні.

До складу Міжнародної федерації бухгалтерів входять ради та комітети: Рада з міжнародних стандартів аудиту та підтвердження достовірності звітності; Рада з міжнародних освітніх стандартів в галузі бухгалтерського обліку; Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів; Рада з міжнародних стандартів обліку і звітності у державному секторі; Комітет професійних бухгалтерів у бізнесі; Комітет транснаціональних аудиторів; Комітет з розвитку професійних бухгалтерських організацій; Комітет з практики малого і середнього бізнесу; Консультативний комітет по питанням відповідальності. Визначена організаційна структура Міжнародної федерації бухгалтерів дозволяє якісно вирішувати проблеми конкретної складової професійної діяльності бухгалтерів і аудиторів.

Членством у даній професійній організації міжнародного рівня володіє Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України, яка, відповідно до національного законодавства, має всеукраїнський статус, є громадською професійною організацією, функціонує на засадах саморегулювання.

Основна мета професійної бухгалтерської організації – реалізація та створення умов для захисту прав і свобод, задоволення суспільних інтересів (у т.ч. економічних, соціальних), професійних та інших дій бухгалтерів, аудиторів та інших представників бухгалтерської професії в Україні.

Діяльність Федерації професійних бухгалтерів та аудиторів України спрямована на: практичну реалізацію високоякісних міжнародних стандартів у галузі бухгалтерського обліку й аудиту, бухгалтерського обліку в державному секторі, етики й освіти для професійних бухгалтерів; надання методичної та практичної допомоги у гармонізації вітчизняного

бухгалтерського та аудиторського законодавства із законодавством Європейського Союзу; сприяння ефективній співпраці між членами професійної організації; налагодження взаємодії з іншими професійними організаціями; представництво професії в органах державної влади, суспільстві; розробку та впровадження кваліфікаційних вимог власної системи професійної сертифікації; надання рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки, перепідготовки та безперервного навчання бухгалтерів та аудиторів; участь у всеукраїнських, регіональних і міжнародних проєктах, спрямованих на підвищення статусу та іміджу професії в суспільстві.

В Україні функціонують також інші професійні організації бухгалтерів та аудиторів, метою діяльності яких є захист і підвищення статусу професії в рамках окремого сектору національної економіки. Зокрема, Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів агропромислового комплексу України, виконує методичне забезпечення обліку, аудиту та фінансів у галузях агропромислового комплексу, координує тематику наукових досліджень, сприяє впровадженню їх результатів у практичну діяльність, здійснює підготовку та перепідготовку кадрів інформаційно-облікових і контрольних підрозділів для суб'єктів господарювання агропромислового комплексу, створює та координує в аграрних регіонах інформаційно-довідкову мережу з порушеної проблематики, налагоджує співпрацю з іноземними професійними об'єднаннями, які досліджують аналогічну предметну область.

Зважаючи на необхідність постійного удосконалення теоретичних знань і практичних навичок професійні бухгалтерські організації активно залучаються до програм підвищення кваліфікації бухгалтерів та аудиторів, зокрема тих, які працюють в державному секторі національної економіки. Крім цього, вони володіють правом законодавчої ініціативи, можуть ініціювати зміни в бухгалтерському законодавстві на національному рівні, якщо це забезпечить позитивні наслідки для професії та економіки в цілому. Професійні бухгалтерські організації активно залучаються до обговорення проєктів змін у законодавстві, проведення експертиз окремих положень нормативно-правових актів, які регулюють предметну сферу професії.

Професійні організації будь-якого рівня прямо чи опосередковано, зважаючи на відмітності у національних юридичних практиках регулювання предметної сфери, забезпечуються дотримання при виконанні бухгалтерами й аудиторами професійних обов'язків, базових вимог, а саме: надійності; професіоналізму; якості послуг; довіри; доброчесності; об'єктивності; компетентності; конфіденційності; професійної поведінки; технічних стандартів тощо. Такий стан речей досягається також за рахунок впровадження професійними організаціями системи сертифікації.

Сертифікація вітчизняних бухгалтерів за міжнародними програмами є

вагомим атрибутом якісного надання бухгалтерських послуг, виступає надійним орієнтиром входження вітчизняних суб'єктів господарювання у міжнародний економічний простір. Ефективним напрямом щодо міжнародної сертифікації бухгалтерів є адаптація закладами вищої освіти освітніх програм з підготовки фахівців у сфері бухгалтерського обліку до програм із міжнародної сертифікації

3.5. Професійні аудиторські організації

У міжнародній практиці професійні організації переважно поєднують завдання з популяризації професій та захисту інтересів одночасно бухгалтерів та аудиторів, що зумовлено симбіозом їх посадових обов'язків. В Україні існують організації, дія яких спрямована на підкреслення важливості виконання суто аудиторськими суспільної функції.

Функції з реалізації завдань професійного аудиторського самоврядування покладено на Аудиторську палату України, членами якої можуть бути тільки аудитори й аудиторські фірми, які пройшли відповідні законодавчо визначені процедури реєстрації.

До повноважень Аудиторської палати України входять: ведення обліку членів організації; регулювання взаємовідносин між ними; забезпечення інформаційної підтримки професійної діяльності членів організації; участь в експертизі законопроектів та інших нормативних актів, які належать до сфери аудиту; узагальнення інформації про аудиторську діяльність; захист інтересів аудиторської спільноти тощо.

З метою виконання наведених повноважень Аудиторська палата України має право: доступу до даних про суб'єкти аудиторської діяльності; отримувати необхідну інформацію про виконання аудиторського завдання від юридичних і фізичних осіб; здійснювати перевірки суб'єктів аудиторської діяльності у частині виконання ними професійних обов'язків; проводити контрольні заходи за безперервним професійним навчанням аудиторів; застосовувати стягнення до членів професійної організації тощо.

Органами управління Аудиторською палатою України є з'їзд аудиторів (вирішує стратегічні управлінські завдання) та Рада Аудиторської палати України (здійснює поточне управління професійною організацією).

Деталізація функцій Аудиторської палати України наведена в її статутних документах⁴⁸.

Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську

⁴⁸ Статут Аудиторської палати України: Рішення чергового з'їзду аудиторів України від 17 липня 2021 р., протокол №2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0001230-18#n257> (дата звернення: 22.01.2024).

діяльність визначено «аудитори відповідно до вимог законодавства мають право об'єднуватися у громадські організації за професійною ознакою і створювати професійні організації аудиторів і бухгалтерів з метою об'єднання на професійній основі своїх зусиль для сприяння розвитку та поширенню професії незалежних аудиторів, підвищення значення професії аудитора в Україні, для задоволення економічних інтересів суспільства, удосконалення аудиторської діяльності, представництва в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, захисту професійних інтересів і соціальних прав своїх членів, міжнародного визнання професійної кваліфікації аудиторів України»⁴⁹. Даним нормативно-правовим актом встановлено, що професійна організація аудиторів та бухгалтерів – громадська організація, що утворена згідно норм Закону України «Про громадські об'єднання»⁵⁰ у цілях реалізації та захисту прав і свобод, задоволення суспільних, зокрема економічних, соціальних, професійних та інших інтересів аудиторів і бухгалтерів, має всеукраїнський національний статус і серед сумарної кількості членів якої не менше 50% членів є аудиторами та/або бухгалтерами. Одним із таких об'єднань у сфері аудиту є Всеукраїнська професійна громадська організація «Спілка аудиторів України». Її місія – забезпечення дотримання суспільних інтересів шляхом сприяння популяризації та розвитку професії незалежних аудиторів, підвищення її значення для суспільно-економічного розвитку України. Загальними цілями професійної організації аудиторів виступають завдання щодо об'єднання аудиторів, захисту їх прав та інтересів, удосконалення професії, міжнародне визнання кваліфікації аудиторів.

Основні напрями Всеукраїнської професійної громадської організації «Спілка аудиторів України» такі:

1) об'єднання представників професії (збільшення можливостей участі у регулюванні ринку аудиторських послуг; підвищення ваги у взаємодії з представниками органів державного управління та бізнесу; налагодження ефективних комунікацій між професіоналами сфери аудиту);

2) удосконалення професії (участь у розробці концептуальних документів, які регулюють сферу аудиторської практики; розробка та участь у проектах, які сприяють удосконаленню професійної компетентності; розроблення пропозицій щодо удосконалення форм і методів аудиторської діяльності; участь у програмах підготовки, перепідготовки та сертифікації аудиторів);

3) захист законних прав і професійних інтересів аудиторів (представлення інтересів аудиторської спільноти в різних органах влади;

⁴⁹ Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. №2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

⁵⁰ Про громадські об'єднання: Закон України від 22 березня 2012 р. №4572-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4572-17#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

розроблення внутрішніх стандартів аудиторської практики; розвиток спільного потенціалу членів професійної організації; проведення інформаційно-роз'яснювальної роботи про цілі професійної організації; колаборація з іншими професійними організаціями задля досягнення суспільних цілей);

4) міжнародне визнання кваліфікації аудиторів (інтеграція в міжнародний економічний простір; членство у міжнародних професійних організаціях; взаємодія з міжнародними економічними інститутами та структурами).

Членство аудиторів у професійній організації дає можливість активного впливу на функціонування ринку аудиторських послуг через формування прийнятної нормативно-законодавчої бази та лобіювання групових професійних інтересів.

3.6. Особливості функціонування органів Державної податкової служби України

Ефективне функціонування національної податкової системи передбачає налагодження на належному рівні взаємовідносин представників контролюючих органів між собою, з представниками інших органів державного управління, а головне з платниками податків. Дане твердження передбачає необхідність дотримання ними принципів професійної етики.

Згідно зі статтею 41 «Контролюючі органи та органи стягнення» Податкового кодексу України⁵¹, контролюючими органами є податкові та митні органи (як їх центральні органи та територіальні структурні підрозділи). Податкові органи виконують контрольні функції, пов'язані з перевіркою дотримання законодавства у сфері оподаткування, а митні органи – митного законодавства й оподаткування операцій, пов'язаних із перетином державного митного кордону.

Функції, повноваження, права та обов'язки податкових органів, їх представників врегульовані нормами Податкового кодексу України⁵².

На центральний орган державного управління, який формує та реалізує державну політику в сфері оподаткування, покладені наступні функції: координація професійних дій представників податкових органів; розроблення та затвердження спеціалізованих нормативно-правових актів; прогнозування й аналіз податкових надходжень, їх джерел; узагальнення практики застосування норм податкового законодавства, надання

⁵¹ Податковий кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n965>. (дата звернення: 13.01.2024).

⁵² Там само.

узагальнюючих консультацій; виконання процедур узгодження питань оподаткування відповідно до укладених державою міжнародних договорів тощо.

Державні податкові інспекції, відповідно нормам Податкового кодексу України⁵³, виконують функції з сервісного обслуговування платників податків, реєстрації та ведення обліку платників податків, формування та ведення реєстрів, інформаційних баз тощо.

Повноваження та цілі функціонування Державної податкової служби України регламентовані нормами Положення про державну податкову службу України⁵⁴. Дана контролююча структура підзвітна Міністерству фінансів України та Кабінету Міністрів України.

Основні завдання Державної податкової служби України: реалізація прийнятої податкової політики, здійснення контролю за надходженнями податків, зборів, платежів до бюджетів фондів, виконання завдань державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом акцизних товарів, державної політики з адміністрування єдиного соціального внеску, державної політики у сфері контролю за розрахунковими операціями (у т.ч. у валюті), а також контролювання провадження окремих видів діяльності, які підлягають ліцензуванню; внесення на розгляд і прийняття відповідними органами пропозицій щодо забезпечення формування державної податкової політики, участь у розробленні заходів для поліпшення функціонування податкової системи, участь в оцінці ефективності тих чи інших рішень податкової політики тощо.

Наведені завдання повинні виконуватися контролюючими органами, виходячи з окреслених Податковим кодексом України⁵⁵, їх правами та обов'язками.

Для виконання покладених на Державну податкову службу України завдань сформовано відповідну організаційну структуру (рис. 3.4). Даний орган наділений правами щодо організації роботи апарату служби, її територіальних підрозділів, добору кадрів, планування та виконання роботи із фінансового забезпечення служби, організації та здійснення діловодства, ведення фінансового обліку, надання консультаційної та методичної допомоги територіальним органам й іншим структурним підрозділам. Отримані організаційні права дозволяють у межах апарату та територіальних органів Державної податкової служби організувати ефективну роботу, спрямовану на досягнення мети, прийнятої до

⁵³ Податковий кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n965>. (дата звернення: 13.01.2024).

⁵⁴ Положення про Державну податкову службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. №227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#n15>. (дата звернення: 13.01.2024).

⁵⁵ Податковий кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n965>.

застосування державної податкової політики.



Рис. 3.4. Структура Державної податкової служби України

Структурні підрозділи Державної податкової служби України володіють наступними повноваженнями: проведення перевірок правильності визначення об'єктів, баз оподаткування, величини податкових зобов'язань тощо; здійснення перевірок правильності визначення фінансового результату до оподаткування за даними бухгалтерського обліку; аналіз фінансового стану платників податків, які мають податковий борг; запрошення платників податків і зборів для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків; інспектування первинних документів, іншої облікової документації, фінансової, статистичної та іншої звітності, пов'язаної з величиною податкових платежів, їх сплатою; отримання засвідчених підписом платника податків і скріплених печаткою копій первинних документів, які свідчать про порушення податкового законодавства; проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки; доступ до територій, приміщень та іншого майна, що використовується для провадження господарської діяльності; порушення у законодавчому порядку питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у недотриманні норм податкового законодавства; отримання від органів виконавчої влади необхідних даних, пов'язаних з визначенням величини податкових зобов'язань; залучення до виконання визначених

завдань фахівців, представників органів виконавчої влади, а також працівників суб'єктів господарювання; використання інформаційних баз даних державних органів; одержання пояснень і коментарів від роботодавців (платників податку), їх працівників, осіб, праця яких використовується без документального оформлення.

Окреслені повноваження реалізуються через територіальні органи Державної податкової служби України. Їх представники, посадові особи при виконанні передбачених посадою завдань повинні дотримуватися етичних норм, які визначені Правилами етичної поведінки в органах Державної податкової служби⁵⁶, зокрема бути доброзичливими та ввічливими, дотримуватися культури спілкування на високому рівні, з повагою ставитися до прав, свобод і законних інтересів громадян і платників податків.

Запитання та завдання для самоконтролю

1. Які суб'єкти належать до контролюючих органів у сфері оподаткування?
2. Охарактеризуйте функції центрального органу державного управління, який формує та реалізує державну політику у сфері оподаткування.
3. Кому підзвітна Державна податкова служба України?
4. Які функції покладені на митні органи?
5. Дайте характеристику організаційній структурі Державної податкової служби України.
6. Визначте повноваження структурних підрозділів Державної податкової служби України.
7. Чи врегульовані питання дотримання етичної поведінки представниками податкових контролюючих органів?
8. З якою метою створені Міжрегіональні управління по роботі з великими платниками податків?
9. Які структурні підрозділи входять до Апарату Державної податкової служби України?
10. Які завдання виконує Інформаційно-довідковий департамент Державної податкової служби України?
11. Чи ідентифіковано в організаційній структурі Державної податкової служби України підрозділ, який відповідає за недопущення корупційних явищ серед працівників контролюючих органів?

⁵⁶ Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 19.01.2024).

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Альтернативні тестові завдання	
1. Чи ствердим є факт поєднання бухгалтером облікових, аналітичних та контрольних функцій? а) так; б) ні	2. Чи виконує бухгалтер у власній професійній діяльності суспільну функцію? а) так; б) ні
3. До бухгалтера висуваються більші вимоги, а ніж до аудитора? а) так; б) ні	4. Податківець повинен дотримуватися принципу неупередженості при здійсненні професійної діяльності? а) так; б) ні
5. Чи можна отримати професійний статус аудитора без підтвердження кваліфікаційної придатності? а) так; б) ні	6. Чи затверджений окремий нормативний акт, який би визначав правила етичної поведінки податківців? а) так; б) ні
7. Чи має право бухгалтер на висловлення професійного судження? а) так; б) ні	8. Етична складова виконання професійних обов'язків податківцем не визначена в жодному нормативному акті? а) так; б) ні
9. Кодекс етики професійних бухгалтерів розмежовує механізми дотримання етичних принципів для бухгалтерів у бізнесі та бухгалтерів у публічній діяльності? а) так; б) ні	10. Кодекс етики професійних бухгалтерів розроблений та затверджений Міністерством фінансів України? а) так; б) ні
11. Чи можуть бухгалтери й аудитори об'єднуватися у професійні організації? а) так; б) ні	12. Перші бухгалтерські професійні організації створені у Великобританії? а) так; б) ні
13. Однією з причин утворення професійних бухгалтерських організацій є узгодження порядку визначення винагороди за надання послуг? а) так; б) ні	14. Міжнародна федерація бухгалтерів розробляє стандарти етики для професійних бухгалтерів? а) так; б) ні
15. Завдання з професійного аудиторського самоврядування покладено на Спілку аудиторів України? а) так; б) ні	16. Чи повинні представники контролюючих органів дотримуватися принципів ділової етики? а) так; б) ні

Тестові завдання з множинним запитом	
<p>1. Бухгалтер у системі управління суб'єктом господарювання виконує таку функцію:</p> <p>а) організаційну; б) виконавчу; в) стратегічну; г) усі відповіді правильні</p>	<p>2. Здійснення бухгалтером самоконтролю належить до виконання такої функції:</p> <p>а) стратегічної; б) управлінської; в) соціальної; г) суспільної</p>
<p>3. Здійснення бухгалтером заходів з оптимізації системи оподаткування належить до виконання такої функції:</p> <p>а) управлінської; б) виконавчої; в) організаційної; г) стратегічної</p>	<p>4. До напрямів підтвердження теоретичних знань претендентом на отримання професійного статусу аудитора не відносять:</p> <p>а) економічну психологію; б) міжнародні стандарти фінансової звітності; в) фінансовий аналіз; г) корпоративне законодавство</p>
<p>5. Претендент, який має намір бути аудитором, повинен отримати практичний досвід шляхом працевлаштування/стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше ...</p> <p>а) 1 року; б) 2 років; в) 3 років; г) 4 років</p>	<p>6. Етичні норми, наведені в нормативних актах міжнародного та національного рівня:</p> <p>а) деталізуються у внутрішніх регламентах економічного суб'єкта; б) використовуються тільки у випадку здійснення міжнародних відносин; в) використовуються тільки при проведенні незалежного аудиту; г) використовуються тільки суб'єктами, які мають суспільний інтерес</p>
<p>Вимога якості послуг при виконанні професійних обов'язків передбачає:</p> <p>а) виконання посадових завдань відповідно до заданих параметрів; б) здатність використовувати всі набуті знання та навички для вирішення посадових завдань, генерувати ідеї для раціоналізації процесу виконання посадових обов'язків; в) виконання посадових завдань відповідно до заданих параметрів; г) здатність до ефективного оцінювання проблем, використання набутого досвіду для застосування нетрадиційних і неформальних підходів до їх розв'язання</p>	<p>8. Вимога конфіденційності виконання професійних обов'язків передбачає:</p> <p>а) виконання посадових завдань відповідно до заданих параметрів; б) здатність використовувати всі набуті знання та навички для вирішення посадових завдань, генерувати ідеї для раціоналізації процесу виконання посадових обов'язків; в) інформування про хід і виконання посадових завдань тільки тих осіб, які наділені повноваженнями; г) здатність до ефективного оцінювання проблем, використання набутого досвіду для застосування нетрадиційних і неформальних підходів до їх розв'язання</p>
<p>9. Кодекс етики професійних бухгалтерів розроблений:</p> <p>а) Федерацією професійних бухгалтерів та аудиторів України; б) Міністерством фінансів України;</p>	<p>10. Перші бухгалтерські професійні організації були створені в:</p> <p>а) Великобританії; б) Італії; в) США;</p>

Тема 3. Регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця

<p>в) Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів; г) Кабінетом Міністрів України</p>	<p>г) Франції</p>
<p>11. До організаційної структури Міжнародної федерації бухгалтерів не входить:</p> <p>а) Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів; б) Комітет професійних бухгалтерів у бізнесі; в) Рада з міжнародних стандартів аудиту та підтвердження достовірності звітності; г) Комітет з інтегрованої та соціальної звітності</p>	<p>12. До професійних організацій бухгалтерів і аудиторів в Україні входять:</p> <p>а) Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України; б) Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів агропромислового комплексу України; в) Спілка аудиторів України; г) усі відповіді правильні</p>
<p>13. Реалізацію завдань професійного аудиторського самоврядування покладено на:</p> <p>а) Аудиторську палату України; б) Спілку аудиторів України; в) Міністерство фінансів України; г) Федерацію професійних бухгалтерів та аудиторів України</p>	<p>14. До органів управління Аудиторською палатою України належать:</p> <p>а) з'їзд аудиторів та Рада палати; б) з'їзд аудиторів; в) Рада палати; г) з'їзд аудиторів, Рада палати та Конвент палати</p>
<p>15. До повноважень структурних підрозділів Державної податкової служби України входить:</p> <p>а) проведення перевірок правильності визначення податкових зобов'язань; б) інспектування первинних та зведених документів, які відносяться до об'єкта перевірки; в) вимагати від суб'єкта господарювання даних, які мають відношення до об'єкта перевірки; г) усі відповіді правильні</p>	<p>16. Департамент з питань запобігання та виявлення корупції в податкових органах входить до структури:</p> <p>а) Апарату Державної податкової служби України; б) Міжрегіональних управлінь по роботі з великими платниками податків; в) Державних податкових інспекцій; г) Інформаційно-довідкового департаменту</p>
<p>Тести-твердження з невідомою змінною</p>	
<p>1. _____ – особа, яка підтвердила професійні компетенції до здійснення аудиторської практики згідно з визначеними процедурами і має відповідний практичний досвід</p>	
<p>2. _____ – це застосування набутих знань і досвіду при прийнятті обґрунтованих рішень щодо плану дій з дотриманням вимог професійних стандартів і професійної етики</p>	
<p>3. _____ – це добровільне об'єднання фізичних чи юридичних осіб для здійснення та захисту прав та інтересів</p>	
<p>4. _____ – незалежна професійна діяльність суб'єктів аудиторської діяльності з надання аудиторських послуг, які зареєстровані в законодавчо визначеному порядку</p>	
<p>5. _____ – письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо погашення визначеної суми податкового боргу</p>	

Тестові завдання на відповідність	
1. Функції бухгалтера в системі управління суб'єкта господарювання	
Функції: 1. Організаційна функція. 2. Виконавча функція. 3. Управлінська функція. 4. Стратегічна функція	Характеристика: А. Управління якістю інформаційних послуг. Б. Планування розвитку системи бухгалтерського обліку. В. Підтримка корпоративної та організаційної культури. Г. Вибір форми ведення бухгалтерського обліку
2. Функції бухгалтера в системі управління суб'єкта господарювання	
Функції: 1. Управлінська функція. 2. Стратегічна функція. 3. Соціальна функція. 4. Суспільна функція	Характеристика: А. Оптимізація системи оподаткування суб'єкта господарювання. Б. Ідентифікація та профілактика конфліктних ситуацій. В. Розкриття інформації про актуальні для користувачів аспекти фінансово-господарської діяльності. Г. Визначення величини податкових зобов'язань
3. Функції бухгалтера в системі управління суб'єкта господарювання	
Функції: 1. Організаційна функція. 2. Управлінська функція. 3. Стратегічна функція. 4. Суспільна функція	Характеристика: А. Визначення плану роботи облікового підрозділу. Б. Формування облікової політики. В. Проведення внутрішнього фактичного та документального контролю. Г. Забезпечення дотримання прийнятних для суспільства норм при виконанні облікових операцій
4. Рівні регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця	
Рівні: 1. Міжнародний рівень. 2. Національний рівень. 3. Суб'єктний рівень	Нормативно-правові акти: А. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Б. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». В. Положення про обліковий підрозділ і Посадова інструкція облікового працівника
5. Структура Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів	
Розділи: 1. Частина 1. Дотримання вимог, основоположні принципи та концептуальна основа. 2. Частина 2. Професійні бухгалтери у бізнесі. 3. Частина 3. Професійні бухгалтери у	Характеристика: А. Розкрито зміст основоположних принципів етики професійних бухгалтерів. Б. Визначено процедури дотримання основоположних етичних принципів професійними бухгалтерами у бізнесі при

<p>публічній практиці. 4. Міжнародні стандарти незалежності</p>	<p>здійсненні ними професійної діяльності. В. Визначено процедури дотримання основоположних етичних принципів професійними бухгалтерами у публічній практиці при наданні ними професійних послуг. Г. Визначено та надано характеристику процедурам дотримання основоположних етичних принципів професійними бухгалтерами у публічній практиці при наданні послуг із надання впевненості</p>
---	---

ТЕМА 4

ОСНОВОПОЛОЖНІ ПРИНЦИПИ ТА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЕТИКИ БУХГАЛТЕРІВ, АУДИТОРІВ І ПОДАТКІВЦІВ

У темі розглядаються такі питання:

- 4.1. Основоположні принципи етики професійних бухгалтерів.
- 4.2. Чесність.
- 4.3. Об'єктивність.
- 4.4. Професійна компетентність і належна ретельність.
- 4.5. Конфіденційність.
- 4.6. Професійна поведінка.
- 4.7. Концептуальна основа етики професійних бухгалтерів.

4.1. Основоположні принципи етики професійних бухгалтерів

Суспільно-економічний розвиток зумовлює посилення ролі облікових працівників у відносинах між суб'єктами, предметом яких виступають операції з обміну ресурсами, виконання взятих зобов'язань, визначення результатів, їх оцінки та інтерпретації тощо. Тож домінантною ознакою професії бухгалтера є наділення її видом відповідальності, покликаним діяти в суспільних інтересах, тобто нівелювати опортуністичний вплив окремих сторін суспільно-економічних відносин.

Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів визначено, що «довіра до професії бухгалтера є причиною, чому бізнес, уряди та інші організації залучають професійних бухгалтерів у широкому спектрі сфер діяльності, включаючи фінансову і корпоративну звітність, надання впевненості та інші види професійної діяльності»⁵⁷.

Даного роду довіра заснована на навичках, компетентностях і цінностях, які облікові працівники вносять у практичну професійну діяльність, а саме:

- 1) дотримання етичних професійних стандартів і принципів практичної діяльності;
- 2) використання ділових якостей та цінностей;

⁵⁷ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

3) застосування експертних знань та оцінок з питань і завдань, які необхідно виконати;

4) застосування професійного та ділового судження.

Використання цих компетентностей, навичок і цінностей дозволяє обліковим працівникам виконувати завдання та надавати консультації, що відповідають цілям розв'язання управлінських проблем, ідентифікованих різними користувачами облікової інформації.

«Діючи в суспільних інтересах, професійний бухгалтер враховує не тільки переваги чи вимоги окремого клієнта або організації-працедавця, а й інтереси інших зацікавлених сторін при здійсненні професійної діяльності»⁵⁸.

На рис. 4.1. наведені основоположні принципи етики професійних бухгалтерів.



Рис. 4.1. Основоположні принципи професійних бухгалтерів

Чесність професійного бухгалтера означає те, що він повинен бути відвертим і правдивим у професійних і ділових відносинах. Об'єктивність професійного бухгалтера передбачає виконання професійних дій або застосування відповідних суджень так, щоб не створити передумови компрометації шляхом власної упередженості, конфлікту інтересів, неприйняттого впливу сторонніх осіб, технологій чи інших факторів.

Професійна компетентність і належна ретельність професійного бухгалтера означають: «досягати та підтримувати такий рівень професійних знань та навичок, який необхідний для забезпечення отримання клієнтом або організацією-працедавцем, компетентної професійної послуги на основі сучасних технічних та професійних стандартів та відповідного

⁵⁸ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

законодавства, та діяти сумлінно та відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів»⁵⁹.

Конфіденційність професійних бухгалтерів передбачає дотримання принципів нерозголошення стороннім особам інформації, одержаної в результаті професійних чи інших ділових відносин.

Професійна поведінка бухгалтера передбачає дотримання положень законодавчих і нормативних актів, виконання професійних обов'язків і покладених на професію суспільних функцій, уникнення будь-якої поведінки, яка може дискредитувати професію.

У власній практичній діяльності професійний бухгалтер повинен дотримуватися кожного з наведених основоположних принципів. Проте він може зіткнутися з ситуацією, в якій виконання змісту одного основоположного принципу конфліктує з дотриманням вимог іншого. У даній ситуації професійний бухгалтер, у разі потреби, може використати інструменти анонімного консультування з: іншими професійними бухгалтерами; управлінським персоналом, наділеним найвищими повноваженнями; представниками професійних організацій; регуляторними чи юридичними органами. Проте застосування таких інструментів не звільняє професійного бухгалтера від відповідальності застосування професійного судження для вирішення конфліктної ситуації. У будь-якому випадку професійному бухгалтеру рекомендується документувати зміст проблеми, деталі будь-яких обговорень, прийняті рішення та їх обґрунтування.

4.2. Чесність

У широкому розумінні чесність характеризується як відкритість суб'єкта у власних діях відносно інших суб'єктів взаємовідносин, а також – дії, спрямовані на уникнення обману. У порівнянні з дещо подібним поняттям правдивості, чесність акцентує увагу на відсутності у суб'єкта опортуністичних та егоїстичних мотивів у дезінформації учасників економічних процесів. Основними видами чесності є зовнішня (перед іншими суб'єктами) та внутрішня (перед самим собою) чесність. Базовою формою чесності є чесність перед самим собою, адже саме вона у професійній діяльності дозволяє розв'язувати управлінські проблеми на

⁵⁹ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

первинних етапах їх виникнення, оскільки характеризує вміння облікових працівників зізнаватися у своїх помилках, уміння не обманювати і не виправдовувати себе, об'єктивно оцінювати стан і ситуації, що склалися.

У своїй практичній діяльності професійний бухгалтер повинен дотримуватися принципу чесності, який передбачає його принциповість, правдивість, вірність взятим зобов'язанням і відвертість при виконанні професійних завдань та обов'язків.

«Чесність передбачає чесне ведення справ, правдивість і наявність сили характеру, що дозволяє діяти належним чином, навіть коли існує тиск вчинити інакше або коли це може призвести до потенційних несприятливих особистих або організаційних наслідків»⁶⁰.

Для дотримання принципу чесності професійному бухгалтеру дається право діяти належно (рис. 4.2).

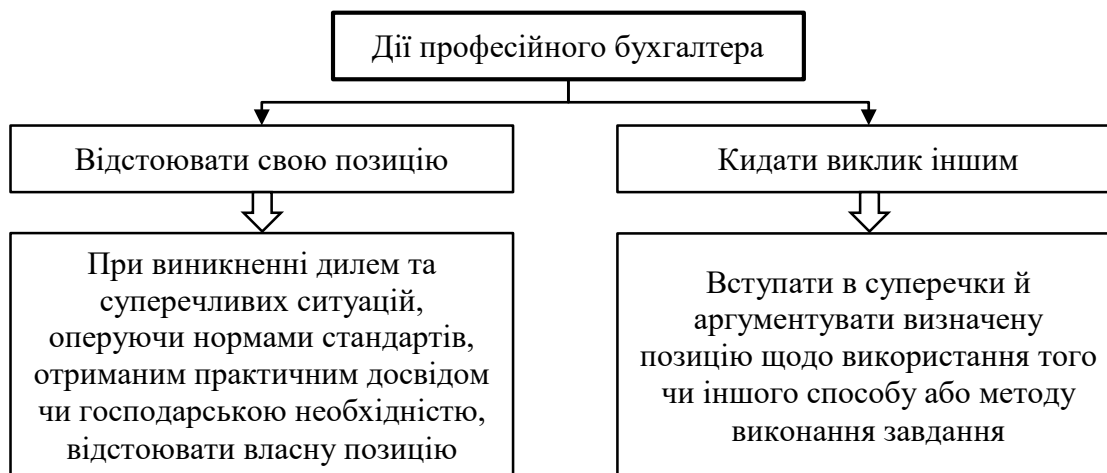


Рис. 4.2. Дії професійного бухгалтера при дотриманні принципу чесності

Професійний бухгалтер задля дотримання принципу чесності не повинен брати на себе відповідальність за достовірність і правдивість звітів чи будь-яких інших інформаційних повідомлень, якщо він вважає, що наведена інформація містить:

- 1) неправдиві твердження;
- 2) інформацію, оброблену не відповідно до визначених правил;
- 3) приховані суттєві дані.

У випадках, коли професійним бухгалтером з'ясовано про надання недостовірної інформації користувачам, за яку він повністю або частково

⁶⁰ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

несе відповідальність, йому необхідно вжити заходів для відмежування від такої інформації, зокрема через відповідне повідомлення користувачів.

4.3. Об'єктивність

Об'єктивність професійних бухгалтерів базується на визначених стандартах та іншими нормативно-правовими актами вимогах виконання облікових та інших пов'язаних з ними завдань. Крім цього, раціональності такому процесу додає використання професійного судження, здобутого на основі отриманих знань і практичних навичок.

На рис. 4.3. наведені загрози професійного чи ділового судження, які не сприяють їх об'єктивності.



Рис. 4.3. Загрози об'єктивності професійних і ділових суджень професійного бухгалтера

Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів⁶¹ передбачена можливість відмови професійного бухгалтера від виконання облікових дій, якщо окремі чи сукупність обставин (відносин) неналежно впливають на його професійне судження, що не дозволяє об'єктивно здійснювати професійну діяльність. Адже у разі відсутності відмови професійний бухгалтер несе відповідальність за достовірність і правдивість наданої ним інформації, у чому він невпевнений.

⁶¹ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

4.4. Професійна компетентність і належна ретельність

Професійний бухгалтер для виконання облікових завдань повинен володіти належними загальними та фаховими компетенціями, а також практичними навичками сфери обліку, аналізу, контролю й управління. Такий стан речей забезпечує дотримання принципу професійної компетентності та належної ретельності. Крім цього, для ефективного провадження професійної діяльності обліковим працівникам властиві саморозвиток і постійне удосконалення набутих теоретичних і практичних знань.

На рис. 4.4. наведені інструменти дотримання професійним бухгалтером принципу професійної компетентності та належної ретельності.

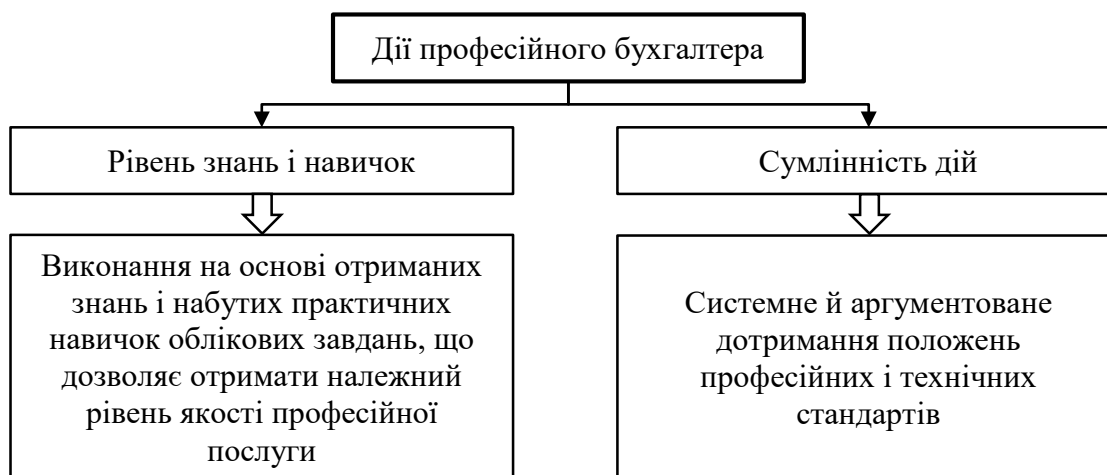


Рис. 4.4. Дії професійного бухгалтера при дотриманні принципу професійної компетентності та належної ретельності

У практичній діяльності професійного бухгалтера виконання облікових завдань вимагає формування обґрунтованого судження на основі професійних знань і практичних навичок. А підтримання професійної компетентності бухгалтера на належному рівні потребує саморозвитку, постійної обізнаності, розуміння змін у технічних, професійних і ділових сферах. Системний та постійний професійний розвиток дозволяє обліковим працівникам розвивати та підтримувати їх здатність компетентно виконувати обов'язки та поставлені завдання у професійному середовищі.

Належна ретельність професійних бухгалтерів означає присутність обов'язку діяти згідно з вимогами поставлених завдань, уважно, сумлінно і вчасно виконувати їх.

Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів передбачено, що «дотримуючись принципу професійної компетентності та належної ретельності, професійний бухгалтер повинен вживати належних заходів для забезпечення того, щоб особи, які працюють в якості професіоналів під його керівництвом, мали відповідну підготовку та нагляд»⁶². Професійний бухгалтер повинен повідомляти замовників професійних бухгалтерських послуг про певні обмеження у їх наданні, за умови наявності таких. При наданні бухгалтерських професійних послуг такими обмеженнями можуть виступати: брак знань і практичних навичок щодо виконання певних видів операцій; відсутність відповідних свідоцтв і сертифікатів, необхідних для виконання специфічних видів бухгалтерських послуг; відсутність належного програмного забезпечення для виконання облікових завдань в єдиній інтегрованій інформаційній системі тощо.

4.5. Конфіденційність

В умовах посилення конкурентної боротьби між суб'єктами господарювання та розгляду інформації як одного з видів ресурсів, які забезпечують ефективність процесу прийняття управлінських рішень, облікові працівники повинні дотримуватися заходів зі збереження конфіденційності інформації та нерозголошення даних, які становлять комерційну таємницю.

Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів висуваються вимоги до дотримання принципу конфіденційності інформації при виконанні облікових завдань: «бухгалтер повинен: бути уважним до можливості випадкового розголошення інформації, у тому числі в соціальному середовищі, і особливо близькому діловому партнеру або близькому чи найближчому родичеві; зберігати конфіденційність інформації всередині фірми або організації-працедавця; зберігати конфіденційність інформації, розкритої потенційним клієнтом або організацією-працедавцем; не розкривати конфіденційну інформацію, отриману внаслідок професійних чи ділових відносин, за межами фірми або організації-працедавця, без належних і конкретних повноважень на таке розкриття, крім випадків, коли є юридичний або професійний обов'язок чи право розкривати таку інформацію; не використовувати

⁶² Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

конфіденційну інформацію, отриману внаслідок професійних чи ділових відносин, для отримання особистої вигоди бухгалтера або на користь третьої сторони; не використовувати та не розкривати будь-яку конфіденційну інформацію, здобуту чи отриману в результаті професійних або ділових відносин, після закінчення цих відносин; вживати потрібних заходів для забезпечення того, щоб персонал, який працює під контролем бухгалтера, та особи, від яких отримують консультації та допомогу, поважали обов'язок бухгалтера зберігати конфіденційність»⁶³.

Інформація, отримана професійним бухгалтером у ході виконання ним облікових завдань, за винятком тих даних, що оприлюднюється у форматі зовнішньої звітності, є конфіденційною. Проте існують випадки, коли конфіденційна облікова інформація на вимогу чинних законодавчих приписів може розкриватися:

- 1) при формуванні на основі облікової інформації доказової бази у процесі судових розглядів господарських питань;
- 2) за результатами порушення господарського законодавства на вимогу відповідних держаних органів управління;
- 3) на вимогу замовника бухгалтерських послуг для презентації та рекламування фінансово-господарської діяльності;
- 4) при необхідності дотримання вимог професійних стандартів чи потребі захисту інтересів професійного бухгалтера.

При прийнятті рішення про розголошення конфіденційної інформації професійний бухгалтер повинен урахувати, залежно від обставин, такі фактори:

- 1) чи виникатимуть негативні наслідки для інших суб'єктів господарювання в ході розкриття інформації професійним бухгалтером;
- 2) чи правдива інформація (достатній рівень обґрунтованості, аргументованості та повноти), яка розголошується;
- 3) чи прийнятний спосіб повідомлення інформації;
- 4) чи ідентифіковані одержувачі, яким адресоване інформаційне повідомлення.

Важливим елементом професійності бухгалтера є той факт, що він повинен продовжувати дотримуватися принципу конфіденційності навіть після закінчення терміну договору на надання бухгалтерських послуг. Надалі професійний бухгалтер має право застосовувати набутий практичний досвід, але він не повинен використовувати конфіденційну інформацію, одержану внаслідок минулих професійних відносин.

⁶³ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

4.6. Професійна поведінка

Професії бухгалтера властивий комплекс вимог, яких необхідно дотримуватися при виконанні професійних обов'язків, в основному їх дія спрямована на дотримання положень нормативних і законодавчих актів, уникнення дій, які б дискредитували професію та призводили до зниження її іміджевого рівня, а головне – на забезпечення високого рівня якості бухгалтерських послуг.

На рис. 4.5. наведені дії професійного бухгалтера для дотримання вимог принципу професійної поведінки.

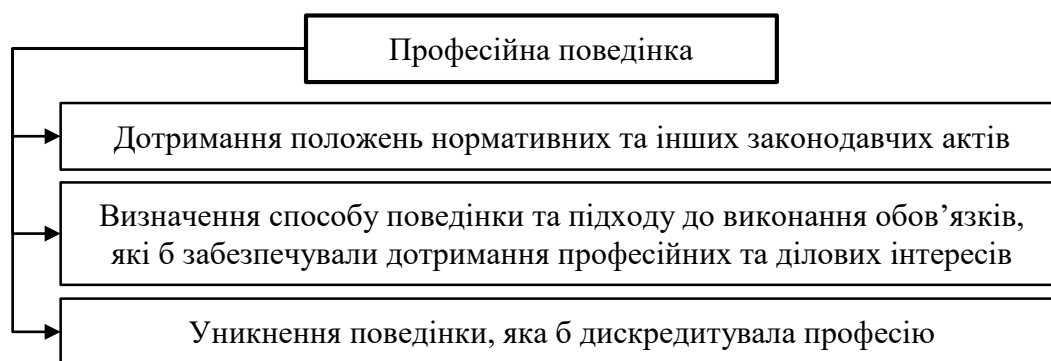


Рис. 4.5. Дії професійного бухгалтера при дотриманні принципу професійної поведінки

Основоположні принципи етики професійних бухгалтерів декларують обмеження у видах діяльності, які потенційно ними можуть здійснюватися. Адже професійні бухгалтери не повинні займатися окремими видами бізнесу, які можуть зашкодити їх чесності чи об'єктивності, створити передумови для погіршення репутації професії тощо. Зокрема, вони не повинні робити перебільшені заяви щодо кваліфікації та досвіду, послуг, які пропонуються, допускати принизливі висловлювання чи необґрунтовані порівняння з роботою інших професійних бухгалтерів. Не допускаються негативні висловлювання про професійних бухгалтерів, діяльність яких передувала роботі нинішнього бухгалтера, навіть у випадках виявлення значних помилок і неточностей в обліковій роботі, які доводиться усувати та виправляти.

З метою дотримання основоположних принципів етики під час рекламування власної діяльності професійний бухгалтер може проконсультуватися зі спеціалістами професійної організації, якщо він має сумніви щодо того, чи є зміст і форма реклами (інших маркетингових заходів) належною та прийнятною.

4.7. Концептуальна основа етики професійних бухгалтерів

Для дотримання професійними бухгалтерами основоположних принципів етики сформована відповідна концептуальна основа, покликана ідентифікувати загрози, які не дозволяють досягти наведеного прийнятного стану, здійснити їх оцінку та вжити заходи з реагування й усунення ризиків недотримання принципів професійної етики.

На рис. 4.6. наведені дії професійного бухгалтера при застосуванні концептуальної основи етики.

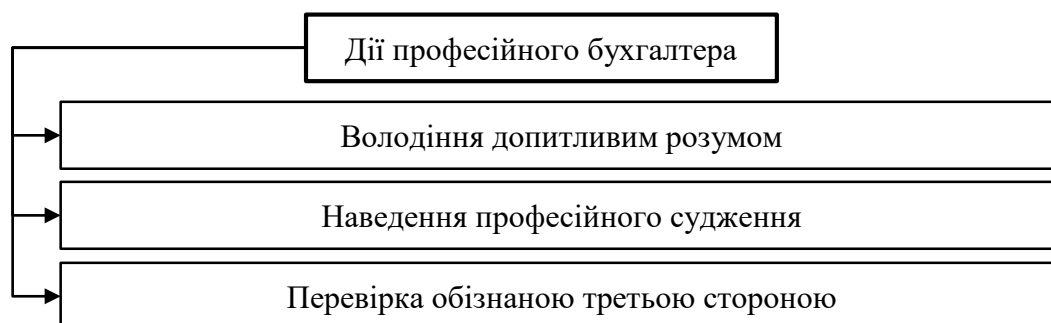


Рис. 4.6. Дії професійного бухгалтера при застосуванні концептуальної основи етики

Згідно з положеннями Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів, «допитливий розум є необхідною умовою для розуміння відомих фактів і обставин, необхідних для правильного застосування концептуальної основи. Допитливий розум передбачає: дослідження джерела, прийнятності та достатності отриманої інформації, враховуючи характер, обсяг і результати здійснюваної професійної діяльності; відкритість та пильність до необхідності подальшого розслідування або інших дій»⁶⁴. У випадку необхідності дослідження джерела, прийнятності та достатності одержаних даних професійний бухгалтер повинен розглянути: чи з'явилася будь-яка нова інформація або мали місце зміни у фактах і обставинах; чи на інформацію (її джерело) може вплинути упередженість або особистий інтерес професійного бухгалтера; чи існує брак потенційної релевантної інформації, яка відома професійному бухгалтеру; чи існує невідповідність між відомими фактами й очікуваннями професійного бухгалтера; чи наявна інформація створює належну основу

⁶⁴ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

для висловлення підсумкових висновків; чи на основі наявної інформації можуть бути зроблені інші аргументовані висновки.

Усі професійні бухгалтери повинні проявляти допитливий розум при виявленні, проведенні оцінювання й усуненні загроз основоположним принципам етики. Така вимога до застосування концептуальної основи стосується всіх бухгалтерів, незалежно від проваджуваного виду професійної діяльності.

Застосування професійними бухгалтерами власного судження передбачає присутність відповідної теоретичної та практичної професійної підготовки, наявність достатніх знань, навичок і досвіду, які дозволяють виконувати ідентифіковані облікові завдання. «Професійне судження бухгалтера – це інструмент формування мінімально необхідної облікової інформації різноплановим користувачам, що підготовлена та визнана бухгалтером і ґрунтується на використанні його професійних знань, навичок, вмінь та етичних норм поведінки з метою забезпечення бухгалтерськими даними управління економічними процесами, визначення результатів діяльності підприємства та його структурних підрозділів, ідентифікації та оцінки внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства, процесу розробки, реалізації та моніторингу стратегії підприємства, який гарантує надійність цієї інформації»⁶⁵.

Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів визначено, що «застосування професійного судження необхідне тоді, коли професійний бухгалтер використовує концептуальну основу, щоб прийняти інформаційно обґрунтовані рішення щодо можливих напрямків дій та визначити, чи прийнятні рішення за конкретних обставин. Здійснюючи професійне судження для отримання такого розуміння, професійний бухгалтер може розглядати, зокрема, таке: чи спеціальні знання та досвід бухгалтера достатні для того, щоб дійти висновку; чи необхідно проконсультуватися з іншими особам, які мають відповідні спеціальні знання або досвід; чи може власне попереднє уявлення бухгалтера або його упередженість впливати на висловлення професійного судження бухгалтером»⁶⁶.

Дотримання професійними бухгалтерами концептуальної основи етики може бути забезпечене шляхом перевірки обізнаною третьою стороною, що базується на міркуваннях стосовно того, чи ймовірно, що таких самих висновків по порушених питаннях дійшла б інша сторона. Таке міркування

⁶⁵ Маренич Т.Г., Ковальова Т.В. Системний підхід до сутності професійного судження бухгалтера. *Бізнес Інформ*. 2022. №10. С. 132-144.

⁶⁶ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

здійснюється, виходячи з висновків обізнаної третьої сторони, яка зважає всі відповідні факти й обставини, відомі професійному бухгалтеру. Розсудлива та проінформована третя сторона необов'язково повинна бути професійним бухгалтером, але повинна володіти відповідними теоретичними та практичними знаннями, а також досвідом для надання неупереджених висновків.

Для дотримання основоположних принципів етики професійні бухгалтери повинні:

1) ідентифікувати загрози (присутність в обліковій практиці широкого спектра фактів і обставин є джерелами виникнення загроз недотримання основоположних принципів);

2) оцінювати загрози (встановлення прийнятності ідентифікованих загроз);

3) реагувати на загрози (їх усунення або ж зменшення негативного впливу до прийнятного рівня).

Проблематичність ідентифікації всіх ситуацій, які продукують загрози дотриманню основоположних принципів етики, пояснюється масштабністю змісту та характеру облікових завдань. На рис. 4.7. наведені види загроз дотриманню основоположних принципів етики.

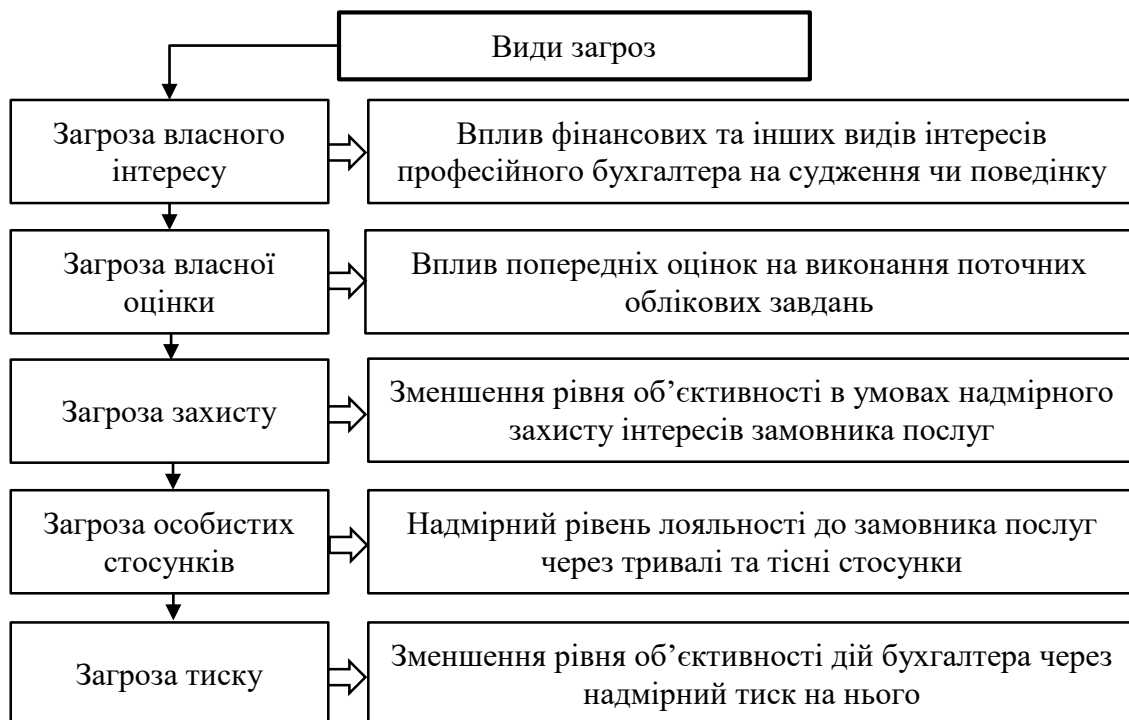


Рис. 4.7. Види загроз дотриманню основоположних принципів етики професійних бухгалтерів

Один факт чи обставина можуть вплинути на виникнення кількох загроз, аналогічно, як і одна загроза може призвести до недотримання

кількох основоположних принципів етики.

У разі ідентифікації загроз дотримання основоположних принципів етики професійні бухгалтери повинні встановити їх рівень і визначити прийнятність такого впливу. «Прийнятний рівень – це рівень, при якому ймовірно, що професійний бухгалтер, застосовуючи перевірку розсудливою та проінформованою третьою стороною, дійде висновку про те, що він дотримується основоположних принципів»⁶⁷.

Оцінювання рівня загроз професійним бухгалтером повинно здійснюватися через розгляд якісних і кількісних факторів, які доречні для такого процесу. У ньому належна увага відводиться наявності певних політик і процедур, що характеризують корпоративне управління, вимоги до освіти та професійної підготовки, алгоритм повідомлення про порушення етики, професійний та регуляторний моніторинг тощо.

Систематична уважність професійних бухгалтерів при провадженні професійної діяльності допомагає їм установити, чи з'явилася нова додаткова інформація або чи відбулися зміни в фактах та обставинах, які впливають на рівень загрози, або на висновки щодо того, чи продовжують надалі бути прийнятними вжиті застережні заходи для реагування на ідентифіковані загрози порушення основоположних принципів етики.

У випадках, коли нова інформація призводить до ідентифікації нової загрози, професійний бухгалтер зобов'язаний здійснити наново процедури оцінки загроз.

Для реагування на загрози недотримання основоположних принципів професійний бухгалтер спочатку встановлює неприйнятний рівень ідентифікованих загроз і вживає заходи для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня. У даному випадку професійні бухгалтери повинні здійснити: усунення передумов чи обставин, які створюють ці загрози; вжиття попереджувальних застережних заходів для зменшення загроз до прийняттого рівня; відмову від ідентифікованих видів професійної діяльності.

Професійні бухгалтери, залежно від фактів та обставин, повинні реагувати на загрози через усунення обставин, що створюють їх. Проте виникають ситуації, коли реагувати на загрози можна тільки через відмову від конкретних видів професійної діяльності. Такий стан речей пов'язаний з тим, що обставини, які створили загрози, неможливо нівелювати, а вжиті застережні заходи не дають потрібного результату щодо зменшення загроз до прийняттого рівня. Під застережними заходами необхідно розуміти дії професійних бухгалтерів, які ефективно зменшують загрози дотриманню

⁶⁷ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

основоположних принципів етики до прийнятного рівня.

У кінцевому результаті професійний бухгалтер повинен сформулювати загальний висновок про те, чи призведуть застосовані дії до усунення загроз дотримання основоположних принципів етики або їх зменшення до прийнятного рівня. При формулюванні висновку бухгалтер повинен: дослідити будь-які здійснені значні судження або сформульовані висновки; застосувати перевірку обізнаною третьою стороною.

При застосуванні концептуальної основи етики професійні бухгалтери повинні дотримуватися упередженості (піддавати професійним сумнівам будь-яку інформацію), організаційної культури (особливу увагу звертати на дотримання етичних цінностей та внутрішньої культури бухгалтерської організації), корпоративної культури (брати до уваги корпоративні цінності та принципи системи управління якістю), незалежності (нівелювати вплив і тиск третіх осіб) і професійного скептицизму (бути чесними, об'єктивними та професійно компетентними).

Запитання та завдання для самоконтролю

1. Охарактеризуйте основоположні принципи етики професійних бухгалтерів.
2. У чому проявляється суспільна значимість роботи професійного бухгалтера?
3. Що таке професійна компетентність?
4. Проаналізуйте дії професійного бухгалтера задля дотримання принципу чесності?
5. Що таке конфіденційна інформація?
6. Визначте дії професійного бухгалтера при дотриманні принципу професійної поведінки.
7. Охарактеризуйте складові елементи концептуальної основи етики професійних бухгалтерів.
8. Дайте характеристику основним видам загроз дотримання професійними бухгалтерами основоположних принципів етики.
9. Як визначається прийнятний рівень ідентифікованих загроз недотримання основоположних принципів етики професійних бухгалтерів?
10. Чи можуть окремі обставини та факти призвести до появи кількох загроз недотримання основоположних принципів етики професійних бухгалтерів?
11. Дайте характеристику поняттю «професійний скептицизм».

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Альтернативні тестові завдання	
1. Професія бухгалтера повинна брати на себе відповідальність діяти в суспільних інтересах? а) так; б) ні	2. Чи повинен бухгалтер враховувати при здійсненні професійної діяльності інтереси інших зацікавлених сторін? а) так; б) ні
3. Об'єктивність є основоположним принципом етики бухгалтерів? а) так; б) ні	4. Довіра є основоположним принципом етики професійних бухгалтерів? а) так; б) ні
5. Професійна компетентність передбачає підтримання необхідного рівня професійних навичок? а) так; б) ні	6. Чи дозволяється бухгалтеру розголошувати інформацію отриману при виконанні професійної діяльності? а) так; б) ні
7. Чесність – це дії, спрямовані на уникнення обману? а) так; б) ні	8. Чи впливає надмірна залежність професійного бухгалтера від інших осіб на його об'єктивність? а) так; б) ні
9. Професійний бухгалтер може використовувати облікову інформацію у власних цілях після закінчення договору надання бухгалтерських послуг? а) так; б) ні	10. Професійним бухгалтером конфіденційна облікова інформація може бути розголошена на вимогу органів державного управління? а) так; б) ні
11. Чи висуваються якісь додаткові вимоги до рекламування професійних бухгалтерських послуг? а) так; б) ні	12. Чи може надмірний рівень лояльності бухгалтера до замовника призвести до появи загрози дотримання основоположних принципів етики? а) так; б) ні
13. Окремі обставини у бухгалтерській роботі призводять до появи тільки одного виду загроз недотримання основоположних принципів етики? а) так; б) ні	14. Чи може професійна поведінка бухгалтера дискредитувати професію? а) так; б) ні
15. Професійне судження бухгалтера не ґрунтується на здобутих ним знаннях і навичках? а) так; б) ні	16. Чи впливає корпоративна культура на дотримання концептуальної основи етики професійних бухгалтерів? а) так; б) ні

Тема 4. Основоположні принципи та концептуальна основа етики бухгалтерів, аудиторів і податківців

<p>17. Ідентифікований господарський факт може призвести до виникнення тільки однієї загрози недотримання професійним бухгалтером етичних принципів?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>18. Прийнятність рівня ризику недотримання етичних принципів визначається професійним бухгалтером на основі власного професійного судження?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>Тестові завдання з множинним запитом</p>	
<p>1. Професія бухгалтера характеризується відповідальністю діяти:</p> <p>а) у суспільних інтересах; б) винятково в інтересах бізнесу; в) винятково в інтересах роботодавця; г) в інтересах контролюючих органів</p>	<p>2. До основоположних принципів етики професійних бухгалтерів уходять:</p> <p>а) чесність; б) професійна компетентність; в) конфіденційність; г) всі відповіді правильні</p>
<p>3. До основоположних принципів етики професійних бухгалтерів не входить:</p> <p>а) належна ретельність; б) професійна поведінка; в) організованість; г) об'єктивність</p>	<p>4. На об'єктивність професійного бухгалтера може вплинути:</p> <p>а) власна упередженість; б) конфлікт інтересів; в) вплив інших осіб; г) всі відповіді правильні</p>
<p>5. Професійний бухгалтер може відмовитися від виконання облікових дій, якщо:</p> <p>а) обставини неналежно впливають на його професійне судження; б) отримав для виконання складне за змістом облікове завдання; в) не володіє достатніми практичними навичками; г) усі відповіді правильні</p>	<p>6. У якому випадку розголошення облікової інформації бухгалтером суперечить принципу конфіденційності?</p> <p>а) при складанні фінансової звітності; б) при використанні інформації після завершення договору на надання бухгалтерських послуг; в) при розкритті даних на вимогу замовника бухгалтерських послуг з метою презентації діяльності; г) при формуванні на основі облікової інформації доказової бази у процесі судових розглядів господарських питань</p>
<p>7. Принцип професійної поведінки бухгалтерів не передбачає:</p> <p>а) уникнення принизливих висловлювань щодо роботи інших професійних бухгалтерів; б) обмеження переліку видів діяльності, які можуть здійснювати професійні бухгалтери; в) уникнення підходів до рекламування діяльності коли перебільшується кваліфікація професійного бухгалтера; г) обмеження цінової політики щодо визначення вартості професійних бухгалтерських послуг</p>	<p>8. Надмірний рівень лояльності до замовника бухгалтерських послуг може призвести до виникнення:</p> <p>а) загрози власної оцінки; б) загрози власного інтересу; в) загрози особистих стосунків; г) загрози тиску</p>

Тема 4. Основоположні принципи та концептуальна основа етики бухгалтерів, аудиторів і податківців

<p>9. Неналежний аналіз попередніх оцінок, зроблених іншими бухгалтерами, що використовуються у поточній діяльності може призвести до появи:</p> <p>а) загрози власного інтересу; б) загрози власної оцінки; в) загрози захисту; г) загрози тиску</p>	<p>10. Надмірний тиск зі сторони замовника чи сторонніх осіб на судження бухгалтера свідчить про ідентифікацію:</p> <p>а) загрози захисту; б) загрози особистих стосунків; в) загрози власних інтересів; г) загрози тиску</p>
<p>11. Чи може професійний бухгалтер використовувати інформація про діяльність клієнта після завершення договору на надання бухгалтерських послуг?</p> <p>а) так, у будь-якому випадку; б) так, якщо її використання не матиме негативних наслідків для клієнта; в) так, якщо така інформація має нефінансовий зміст; г) ні</p>	<p>12. Для дотримання основоположних принципів етики професійні бухгалтери повинні:</p> <p>а) ідентифікувати загрози недотримання; б) оцінювати загрози; в) реагувати на загрози; г) усі відповіді правильні</p>
<p>13. Рівень, при якому професійний бухгалтер доходить висновку, що він дотримується основоположних принципів етики – це:</p> <p>а) високий рівень; б) достатній рівень; в) прийнятний рівень; г) низький рівень.</p>	<p>14. Застосування концептуальної основи етики професійних бухгалтерів передбачає дотримання:</p> <p>а) організаційної культури; б) корпоративної культури; в) професійного скептицизму; г) усі відповіді правильні</p>
<p>Тести-твердження з невідомою змінною</p>	
<p>1. _____ професійного бухгалтера означає те, що він повинен бути відвертим і правдивим у професійних і ділових відносинах</p>	
<p>2. _____ професійного бухгалтера передбачає дотримання положень законодавчих і нормативних актів, виконання професійних обов'язків та покладених на професію суспільних функцій, уникнення будь-якої поведінки, що може дискредитувати професію</p>	
<p>3. _____ професійних бухгалтерів означає присутність обов'язку діяти згідно вимог поставлених завдань, уважно, сумлінно і вчасно виконувати їх</p>	
<p>4. _____ – це застосування професійним бухгалтером необхідних знань, навичок та набутого практичного досвіду для ефективного вирішення облікового завдання</p>	
<p>5. Оцінювання рівня загроз професійним бухгалтером повинно здійснюватися через розгляд _____ та _____ факторів, які є доречними для такого процесу</p>	
<p>Тестові завдання на відповідність</p>	
<p>1. Основоположні принципи етики професійних бухгалтерів та їх характеристика:</p>	
<p>Основоположні принципи:</p> <p>1. Чесність. 2. Об'єктивність. 3. Професійна компетентність.</p>	<p>Характеристика:</p> <p>А Професійний бухгалтер повинен виконувати завдання відповідно до професійних стандартів.</p>

Тема 4. Основоположні принципи та концептуальна основа етики бухгалтерів, аудиторів і податківців

<p>4. Конфіденційність</p>	<p>Б. Професійний бухгалтер повинен бути відвертим і правдивим у професійних і ділових відносинах. В. Професійний бухгалтер повинен виконувати покладені на нього обов'язки так щоб уникнути можливої компрометації. Г. Професійний бухгалтер не повинен розголошувати стороннім особам інформацію, одержану в результаті професійних чи інших ділових відносин</p>
<p><i>2. Основоположні принципи етики професійних бухгалтерів та їх характеристика:</i></p>	
<p><i>Основоположні принципи:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Чесність. 2. Професійна поведінка. 3. Об'єктивність. 4. Належна ретельність 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А Професійний бухгалтер повинен виконувати завдання відповідно до професійних стандартів. Б. Професійний бухгалтер повинен бути відвертим і правдивим у професійних і ділових відносинах. В. Професійний бухгалтер повинен виконувати покладені на нього обов'язки так щоб уникнути можливої компрометації. Г. Професійний бухгалтер повинен забезпечити виконання покладених на професію суспільних функцій</p>
<p><i>3. Види загроз дотримання основоположних принципів етики та їх характеристика:</i></p>	
<p><i>Види загроз дотримання основоположних принципів етики:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загроза власного інтересу. 2. Загроза власної оцінки. 3. Загроза захисту. 4. Загроза особистих стосунків 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А Зменшення рівня об'єктивності в умовах надмірного захисту інтересів замовника послуг. Б. Вплив фінансових та інших видів інтересів професійного бухгалтера на судження чи поведінку. В. Вплив попередніх оцінок на виконання поточних облікових завдань. Г. Надмірний рівень лояльності до замовника послуг через тривалі та тісні стосунки</p>
<p><i>4. Види загроз дотримання основоположних принципів етики та їх характеристика:</i></p>	
<p><i>Види загроз дотримання основоположних принципів етики:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загроза власного інтересу. 2. Загроза власної оцінки. 3. Загроза тиску. 4. Загроза особистих стосунків 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А Вплив попередніх оцінок на виконання поточних облікових завдань. Б. Зменшення рівня об'єктивності дій бухгалтера через надмірний тиск на нього. В. Надмірний рівень лояльності до замовника послуг через тривалі та тісні стосунки.</p>

Тема 4. Основоположні принципи та концептуальна основа етики бухгалтерів, аудиторів і податківців

	Г. Вплив фінансових та інших видів інтересів професійного бухгалтера на судження чи поведінку
5. Види загроз дотримання основоположних принципів етики та їх характеристика:	
<p><i>Види загроз дотримання основоположних принципів етики:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загроза власного інтересу. 2. Загроза тиску. 3. Загроза захисту. 4. Загроза особистих стосунків 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А. Вплив фінансових та інших видів інтересів професійного бухгалтера на судження чи поведінку.</p> <p>Б. Зменшення рівня об'єктивності в умовах надмірного захисту інтересів замовника послуг.</p> <p>В. Зменшення рівня об'єктивності дій бухгалтера через надмірний тиск на нього.</p> <p>Г. Зменшення рівня об'єктивності дій бухгалтера через надмірний тиск на нього</p>
6. Види загроз дотримання основоположних принципів етики та їх характеристика:	
<p><i>Види загроз дотримання основоположних принципів етики:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загроза власної оцінки. 2. Загроза власного інтересу. 3. Загроза тиску. 4. Загроза особистих стосунків 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А. Систематичний надмірний контроль управлінського персоналу до роботи професійного бухгалтера.</p> <p>Б. Неналежний підхід до приймання справ від попереднього професійного бухгалтера.</p> <p>В. Дружні стосунки між професійним бухгалтером та представником управлінського персоналу замовника бухгалтерських послуг.</p> <p>Г. Володіння професійним бухгалтером частки власного капіталу замовника бухгалтерських послуг</p>
Ситуаційні завдання	
<p>1. При визначенні підсумків діяльності суб'єкта господарювання та складання фінансової звітності головним бухгалтером не враховано величину інших операційних доходів, що призвело до зменшення кінцевої величини фінансових результатів.</p> <p><i>Дайте характеристику порушеним основоположним принципам професійних бухгалтерів</i></p>	<p>2. Професійний бухгалтер перейшовши на роботу до нового клієнта використав інформацію про постачальників і покупців зі старого місця роботи.</p> <p><i>Дайте характеристику порушеним основоположним принципам професійних бухгалтерів</i></p>
<p>3. На вимогу керівника головний бухгалтер зменшив фінансові результати на суму 4 млн. грн., у результаті чого зменшилася величина податкових зобов'язань з податку на прибуток.</p> <p><i>Ідентифікуйте та охарактеризуйте вид загроз дотримання основоположних</i></p>	<p>4. Головний бухгалтер, володіючи часткою у зареєстрованому капіталі суб'єкта господарювання, свідомо завищив розмір чистого прибутку на 2 млн. грн. з метою збільшення величини отриманих дивідендів.</p> <p><i>Ідентифікуйте та охарактеризуйте вид</i></p>

Тема 4. Основоположні принципи та концептуальна основа етики бухгалтерів, аудиторів і податківців

<i>принципів етики професійних бухгалтерів, вкажіть на заходи з реагування на виявлені загрози</i>	<i>загроз дотримання основоположних принципів етики професійних бухгалтерів, укажіть на заходи реагування на виявлені загрози</i>
<p>5. Професійний бухгалтер розпочав виконання обов'язків з надання бухгалтерських послуг тільки у другій половині звітного податкового періоду. Використавши результати виконання облікових завдань попереднім бухгалтером без належного їх оцінювання, ним було складено фінансову звітність, у якій за результатами незалежного фінансового контролю виявлені помилки.</p> <p><i>Ідентифікуйте й охарактеризуйте вид загроз дотриманню основоположних принципів етики професійних бухгалтерів, укажіть заходи реагування на виявлені загрози</i></p>	

У темі розглядаються такі питання:

- 5.1. Професійний бухгалтер у бізнесі.
- 5.2. Конфлікт інтересів.
- 5.3. Складання та подання інформації.
- 5.4. Здійснення професійної діяльності з достатніми спеціальними знаннями.
- 5.5. Фінансові інтереси, компенсація та заохочення, пов'язані з фінансовим звітуванням і прийняттям рішень.
- 5.6. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності.
- 5.7. Дії у відповідь на недотримання вимог нормативно-законодавчих актів.
- 5.8. Тиск з метою порушення основоположних принципів.

5.1. Професійний бухгалтер у бізнесі

Ускладнення господарських та управлінських процесів, а також нормативно-законодавча альтернативність щодо організації облікового процесу призводять до можливості вибору різних форм організації виконання облікових завдань, які найперше характеризуються встановленням різних підходів до ідентифікації суб'єктів виконання облікових операцій.

Відповідно до Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів «професійний бухгалтер у бізнесі може бути працівником, підрядником, партнером, директором (виконавчим або невиконавчим), власником-менеджером або волонтером організації-працедавця. Правова форма відносин бухгалтера з організацією-працедавцем не впливає на етичні обов'язки, покладені на бухгалтера»⁶⁸.

Різні економічні суб'єкти, у т.ч. органи державного управління та широка громадськість можуть використовувати працю професійних бухгалтерів у бізнесі. За результатами виконання облікових завдань професійні бухгалтери у бізнесі одноосібно чи спільно з іншими

⁶⁸ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

економічними суб'єктами є відповідальними за складання та подання звітності, яку використовують різні користувачі з метою задоволення власних інформаційних потреб. Крім цього, професійні бухгалтери можуть бути відповідальними за ефективне виконання управлінських завдань, надання консультацій з різних питань, пов'язаних із фінансово-господарською діяльністю.

Професійний бухгалтер у бізнесі повинен дотримуватися основоположних принципів етики, а саме чесності, об'єктивності, компетентності та ретельності, конфіденційності та професійної поведінки.

За потреби професійні бухгалтери у бізнесі можуть просувати позицію замовника бухгалтерських послуг (роботодавця), якщо вона сприяє досягненню законних цілей та завдань, але за умови, що будь-які зроблені твердження чи висновки не є помилковими. А головне, такі дії не створюють загрози щодо дотримання основоположних принципів етики.

На рис. 5.1. представлені обставини, які можуть створювати загрози для професійних бухгалтерів у бізнесі щодо недотримання основоположних принципів етики.

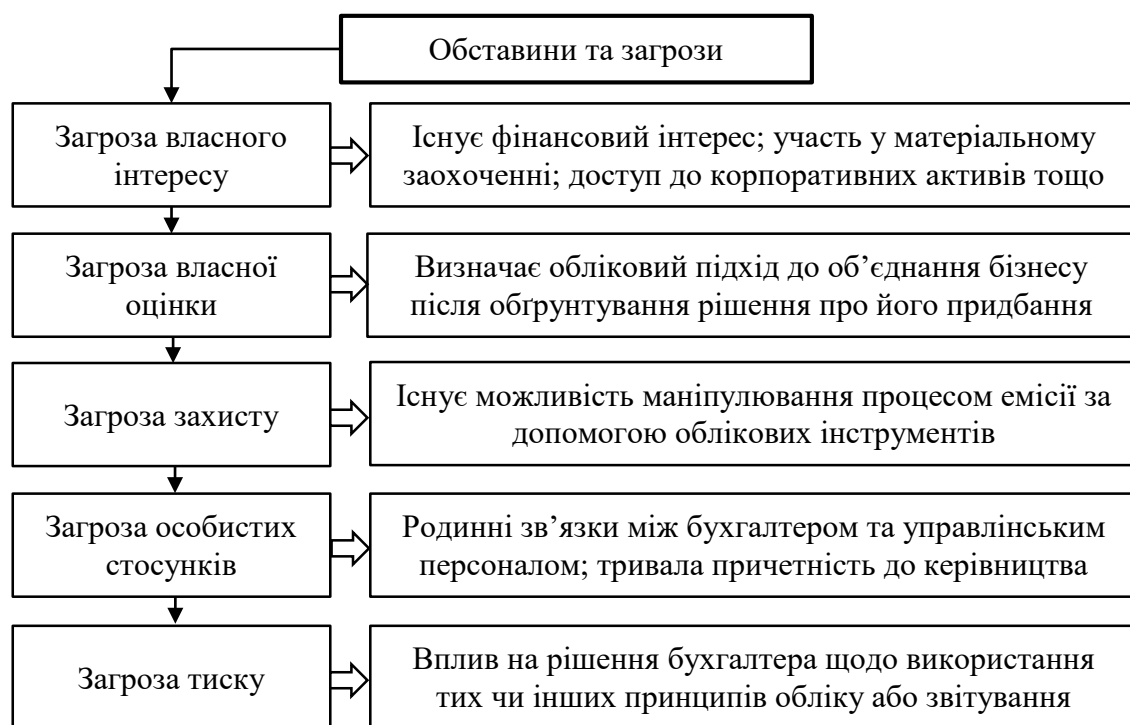


Рис. 5.1. Обставини та загрози для професійного бухгалтера у бізнесі

Вагомий вплив на оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером впливає зміст і обсяги професійної діяльності. «На оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером впливає також робоче середовище в організації-працедавці та середовище, в якому ця організація здійснює свою діяльність. Наприклад: лідерство, яке підкреслює важливість етичної поведінки, та

очікування того, що працівники будуть діяти етично; політики та процедури для розширення можливості та заохочення працівників повідомляти вищим рівням управлінського персоналу про етичні проблеми, які їх непокоять, не побоюючись негативних наслідків; політики та процедури щодо запровадження моніторингу якості результатів роботи працівників; системи корпоративного нагляду або інші наглядові структури та сильні заходи внутрішнього контролю; процедури набору персоналу, в яких особлива увага приділяється важливості залучення висококваліфікованого компетентного персоналу; своєчасне повідомлення всіх працівників про політики та процедури, в тому числі про будь-які зміни до них, та відповідне навчання та тренінги щодо таких політик та процедур; політики з етики та кодексу поведінки»⁶⁹.

Професійні бухгалтери у бізнесі, за потреби, можуть розглянути можливість отримання юридичної консультації, якщо вони роблять висновки про те, що в їх відносинах із роботодавцем мала місце неетична поведінка окремих осіб або що така поведінка чи дії характеризуватимуться повторюваністю.

Професійні бухгалтери у бізнесі інформаційно повинні взаємодіяти з управлінським персоналом через надання повідомлень представникам роботодавця, які наділені управлінськими повноваженнями. Даний процес організовується, виходячи з врахування змісту та важливості обставин, а також з характеру питань, про які необхідно інформувати.

Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів передбачено, що «якщо професійний бухгалтер повідомляє інформацію особам, які відповідають за управління на найвищих рівнях, бухгалтер повинен упевнитися в тому, що внаслідок повідомлення інформації цим особам будуть достатньо проінформовані всі особи, наділені найвищими повноваженнями, яким бухгалтер особисто повідомив би інформацію в інших випадках. За деяких обставин усі, кого наділено найвищими повноваженнями, беруть участь в управлінні організацією-працедавцем; наприклад, невеликий бізнес, де один власник здійснює управління організацією, і ніхто інший не наділений найвищими повноваженнями. В таких випадках, якщо інформацію про відповідні питання повідомляють особі (особам), що відповідає (відповідають) за управління, і таку особу (осіб) наділено також найвищими повноваженнями, вважається, що професійний бухгалтер виконав вимогу повідомляти інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями»⁷⁰.

Отже, професійному бухгалтеру у бізнесі для дотримання

⁶⁹ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

⁷⁰ Там само.

основоположних принципів етики потрібно не тільки визначитися з методологічними та методичними процедурами виконання облікових завдань, але й ужити організаційних заходів для обміну інформацією з уповноваженими представниками роботодавця.

5.2. Конфлікт інтересів

Одним із факторів, який може призвести до недотримання професійними бухгалтерами у бізнесі під час провадження практичної діяльності основоположних принципів етики, є конфлікт інтересів.

Згідно з Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів, «конфлікт інтересів створює загрози дотриманню принципу об'єктивності та може створювати загрози дотриманню інших основоположних принципів. Такі загрози можуть виникати, коли: професійний бухгалтер здійснює професійну діяльність для двох чи кількох сторін, пов'язану з конкретним питанням, щодо якого існує конфлікт інтересів цих сторін; існує конфлікт інтересів професійного бухгалтера щодо конкретного питання та сторони, для якої цей бухгалтер здійснює професійну діяльність, пов'язану з цим питанням»⁷¹.

Професійний бухгалтер повинен ужити конструктивних заходів для того щоб конфлікт інтересів не ставив під загрозу його професійне судження. Обставинами, які можуть створювати конфлікт інтересів, такі:

1) виконання облікових завдань для двох і більше роботодавців, що передбачає отримання й оперування конфіденційною інформацією, яка може бути використана на користь чи на шкоду іншого економічного суб'єкта;

2) виконання облікових завдань для економічних суб'єктів-партнерів, у випадку коли обидва наймають професійного бухгалтера для допомоги їм ліквідувати ділове партнерство;

3) складання індивідуального пакета управлінської фінансової інформації для певних членів вищого менеджменту, які прагнуть здійснити викуп контрольного пакета акцій;

4) виконання завдань, пов'язаних із вибором постачальника ресурсів чи покупця для продукції (товарів, послуг) роботодавця, у випадку коли особи, пов'язані з професійним бухгалтером можуть мати фінансову вигоду від таких управлінських дій;

⁷¹ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

5) особа, наділена найвищими управлінськими повноваженнями у роботодавця (замовника), затверджує певні інвестиції для інших економічних суб'єктів, коли одна з цих інвестицій призведе до отримання економічних вигод професійним бухгалтером чи особами, які з ним пов'язані.

«Професійний бухгалтер повинен вжити обґрунтованих заходів для ідентифікації обставин, які можуть створити конфлікт інтересів, і отже, загрозу дотриманню одного чи кількох основоположних принципів. Такі заходи повинні включати ідентифікацію: характеру відповідних інтересів та відносин між сторонами-учасниками; діяльності та її наслідків для відповідних сторін»⁷². У власній подальшій практичній діяльності професійний бухгалтер у бізнесі повинен відстежувати зміни, які відбуваються у господарській діяльності та в інтересах його учасників, адже саме вони можуть виступати передумовами до виникнення потенційних конфліктних ситуацій.

З практики професійної облікової діяльності встановлено, що чим більший прямий зв'язок між нею та питаннями, щодо якого існує конфлікт інтересів, тим імовірніше ідентифікуватиметься неприйнятний рівень загрози дотриманню основоположних принципів етики професійних бухгалтерів.

Ефективним засобом усунення загрози, створеної конфліктами інтересів, є вихід професійного бухгалтера з процесу прийняття управлінських рішень, предметом якого є питання, яке спричинило конфлікт інтересів зацікавлених осіб.

Застережними заходами для нівелювання негативного впливу загроз, створених конфліктом інтересів, можуть виступати:

1) перерозподіл сфер відповідальності та обов'язків між учасниками управлінських процесів;

2) проведення моніторингу та нагляду за процесом прийняття важливих управлінських рішень.

Розкриття інформації про конфлікт інтересів передбачає наведення даних про характер конфлікту інтересів, способи реагування на ідентифіковані загрози, отримання згоди від осіб, наділених управлінськими повноваженнями, на дозвіл виконання професійним бухгалтером облікових обов'язків, незважаючи на наявний конфлікт інтересів. Якщо наведений спосіб розкриття інформації чи згода не задокументовані, професійному бухгалтеру у бізнесі рекомендується забезпечити фіксацію у письмовій формі таких даних: зміст обставин, які

⁷² Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

призводять до конфлікту інтересів; потенційні та вжиті застережні заходи для реагування на загрози; факт отримання згоди. У такому випадку професійний бухгалтер буде розцінювати власні дії у рамках існування конфлікту інтересів як такі, що не суперечать етичним принципам бухгалтерської практики.

5.3. Складання та подання інформації

Проведення професійної діяльності у сфері бухгалтерського обліку неодмінно передбачає здійснення реєстрації, систематизації, узагальнення облікової інформації та розкриття її у форматі звітності. На кожному з указаних етапів облікового процесу для професійного бухгалтера можуть створюватися загрози власному інтересу, тиску або інші загрози дотриманню одного або кількох основоположних етичних принципів.

Професійні бухгалтери виконують облікові операції в межах облікового процесу, а отже, беруть участь у формуванні та поданні інформації внутрішнім і зовнішнім користувачам. До таких користувачів належать: управлінський персонал; інвесторів та контрагенти; регуляторні (контролюючі) органи.

За змістом облікова інформація, яка обробляється професійним бухгалтером, може характеризувати як фінансові, так і нефінансові аспекти діяльності суб'єкта господарювання. Прикладами такої інформації є: «операційні звіти та звіти про результати діяльності; аналіз для підтримки прийняття рішень; бюджети та прогнози; інформація, надана внутрішнім та зовнішнім аудиторам; аналіз ризиків; фінансова звітність загального та спеціального призначення; податкові декларації; звіти, подані до регуляторних органів для юридичних цілей та цілей дотримання вимог»⁷³.

Оброблення облікової інформації є регламентованим процесом, який вимагає від професійних бухгалтерів:

- 1) використовувати стандарти та концептуальну основу оброблення облікових даних;
- 2) застосовувати відомі підходи до підготовки облікової інформації, що забезпечить її достовірність і розуміння користувачами;
- 3) використовувати механізми професійного судження, щоб забезпечити повноту облікової інформації, чітко розкривати зміст здійснених господарських операцій, оперативно та своєчасно подавати

⁷³ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

релевантні дані користувачам тощо;

4) унеможливити вплив сторонніх осіб на обліковий процес і достовірність облікових даних;

5) нівелювати можливість упередженого ставлення до облікового процесу.

Виконання облікових завдань може потребувати від професійного бухгалтера дій на власний розсуд при формуванні професійних суджень. Проте він не повинен діяти із власної ініціативи з наміром уведення в оману інших осіб або неналежного впливу на кінцеві результати фінансово-господарської діяльності.

Можливими варіантами зловживань власним розсудом для отримання неприйнятних результатів є: «визначення попередніх оцінок, наприклад, визначення попередніх оцінок справедливої вартості, щоб викривити прибуток або збиток; вибір або зміна облікової політики чи методу з двох або кількох альтернатив, дозволених відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування, наприклад, вибір політики для обліку довгострокових контрактів, щоб викривити прибуток або збиток; визначення часу операцій, наприклад, часу продажу активу майже на кінець фінансового року з метою введення в оману; визначення структурування операцій, наприклад, структурування фінансових операцій, щоб викривити активи та зобов'язання чи класифікацію грошових потоків; вибір розкриття інформації, наприклад, пропуск або неточне подання інформації, що стосується фінансового чи операційного ризику, щоб ввести в оману»⁷⁴.

Професійний бухгалтер при виконанні облікових завдань може використовувати результати інших осіб, як внутрішніх, так і зовнішніх. У даному випадку він повинен застосовувати професійне судження для оцінки їх репутації та компетентності, достатності ресурсів, застосування іншими особами професійних стандартів тощо.

Якщо професійний бухгалтер у бізнесі знає або має підстави вважати, що оброблені облікові дані недостовірні, він повинен ужити прийнятних заходів, щоб розв'язати ідентифіковані проблеми. Такими діями можуть бути: «обговорення занепокоєння з приводу того, що інформація може вводити в оману, з керівником вищого рівня професійного бухгалтера та/або з управлінським персоналом прийнятного рівня (рівнів) в організації-працедавці, або з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, і звернення до таких осіб з проханням вжити відповідних заходів для реагування на питання; звернення до політик та процедур організації-працедавця (наприклад, політики з етики чи політики подання та розгляду

⁷⁴ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

інформації про порушення за допомогою інформаторів) стосовно реагування на такі питання всередині організації»⁷⁵.

Проте можлива ситуація, коли роботодавець не приділить належної уваги зауваженням професійного бухгалтера. У такому випадку необхідно вжити додаткових заходів із забезпеченням дотримання принципу конфіденційності: звернутися по консультацію до відповідних професійних організацій, внутрішнього чи зовнішнього аудитора, юриста; встановити ступінь необхідності інформування третіх осіб і регуляторних органів про недостовірність облікової інформації. «Якщо після вичерпання всіх можливих варіантів професійний бухгалтер визначає, що відповідного заходу не було вжито, і є підстави вважати, що інформація все ще вводиться в оману, бухгалтер повинен відмовитися від причетності або від продовження причетності до цієї інформації»⁷⁶.

За будь-яких умов професійному бухгалтеру необхідно документувати виявлені факти недостовірності облікової інформації, облікові методи та принципи, які були застосовані для її інформаційного оброблення, повідомлення інформації суб'єктам, з якими обговорювалися даного роду питання, досліджені напрями діяльності (господарські операції); механізми регулювання порушених питань тощо.

5.4. Здійснення професійної діяльності з достатніми спеціальними знаннями

Професійний бухгалтер виконує поставлені перед ним роботодавцем облікові завдання, оперуючи отриманими знаннями та набутими практичними навичками. Здійснення професійної діяльності без достатніх спеціальних теоретичних і практичних знань створює передумови до появи загрози власного інтересу при дотриманні принципу професійної компетентності та належної ретельності.

Перед початком виконання облікових завдань професійний бухгалтер повинен проінформувати роботодавця про рівень спеціальних знань і досвід, яким він володіє. Принцип професійної компетентності та належної ретельності декларує необхідність виконання професійним бухгалтером тільки тих облікових завдань, для яких він має достатню професійну підготовку чи досвід.

У процесі виконання облікових завдань можуть виникати загрози власного інтересу професійного бухгалтера при дотриманні принципу

⁷⁵ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

⁷⁶ Там само.

професійної компетентності та належної ретельності. На рис. 5.2. наведені обставини їх виникнення.

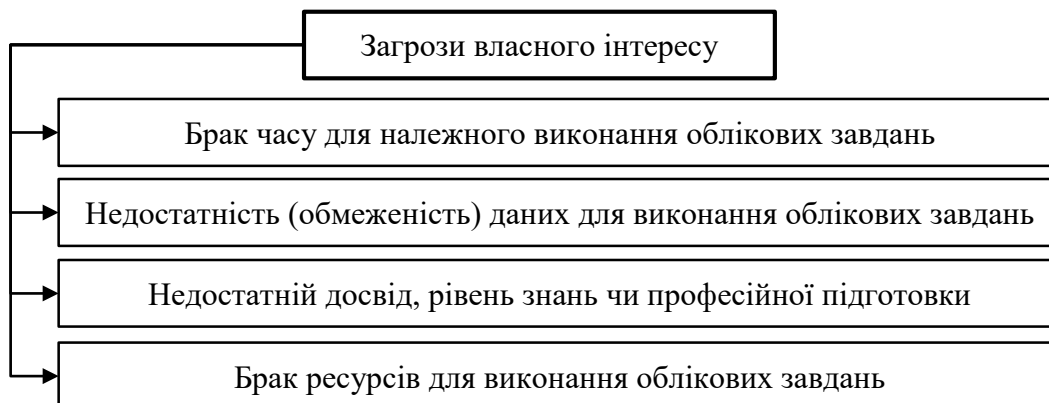


Рис. 5.2. Загрози власного інтересу при дотриманні принципу професійної компетентності та належної ретельності

Для оцінювання рівня наведених загроз необхідно проаналізувати такі фактори: ефективність співпраці професійного бухгалтера з іншими працівниками; стаж його роботи у бізнесі; рівень нагляду за виконанням облікових операцій та ефективність внутрішнього контролю.

Застережними превентивними заходами для реагування на загрози недотримання принципу професійної компетентності є: отримання професійної допомоги від осіб, які володіють необхідними спеціальними знаннями; забезпечення достатнього часу для виконання облікових завдань.

У випадках, якщо загрози дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності не можна нівелювати або зменшити їх рівень до прийняттого значення, професійний бухгалтер повинен відмовитися від виконання поставлених роботодавцем завдань і повідомити роботодавця про причини такої відмови.

5.5. Фінансові інтереси, компенсація та заохочення, пов'язані з фінансовим звітуванням і прийняттям рішень

Професійний бухгалтер, який наділений фінансовими інтересами щодо результатів діяльності суб'єкта господарювання, може зіткнутися із загрозами дотримання основоположних етичних принципів. Адже існуватиме можливість поліпшення за допомогою облікових методів підсумкових показників роботи, і, як результат, отримання професійним бухгалтером чи пов'язаними з ним особами додаткових економічних вигод.

Професійний бухгалтер у бізнесі не повинен зловживати власним

посадовим становищем і маніпулювати даними або використовувати конфіденційну інформацію для отримання вигоди чи економічної вигоди іншими, пов'язаними з ним, особами.

Професійні бухгалтери можуть мати економічні інтереси або знати про фінансові інтереси пов'язаних осіб, які за певних обставин можуть створювати загрозу дотриманню основоположних етичних принципів. У даному випадку до таких інтересів належать інтереси, які виникають унаслідок здійснення компенсації або заохочення, пов'язаних із підсумковим звітуванням та прийняттям управлінських рішень.

Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів визначені обставини, які можуть створити загрозу власного інтересу при дотриманні етичних принципів: «має мотив і можливість маніпулювати інформацією, яка потенційно може вплинути на ціну для отримання фінансової вигоди; має прямий чи непрямий фінансовий інтерес у організації-працедавця, і рішення, прийняті бухгалтером, можуть безпосередньо впливати на вартість такого фінансового інтересу; має право на отримання бонусу, пов'язаного з прибутком, і рішення, прийняті бухгалтером, можуть безпосередньо впливати на вартість такого бонусу; утримує, прямо чи опосередковано, права на відстрочені бонусні акції або опціони на акції в організації-працедавці, на вартість яких можуть впливати рішення, прийняті бухгалтером; бере участь у механізмах компенсації, які передбачають заохочення для досягнення цільових показників або для підтримання зусиль, спрямованих на максимальне збільшення вартості акцій організації-працедавця. Прикладом такого механізму може бути участь у системах заохочування, прив'язаних до виконання певних умов щодо результатів діяльності»⁷⁷.

При оцінюванні рівня загрози власного інтересу професійний бухгалтер повинен урахувати такі фактори:

- 1) значимість фінансового інтересу (значимість фінансового інтересу залежить від особистих обставин і його суттєвості для пов'язаних осіб);
- 2) політика та процедури встановлення рівня або форми грошової винагороди для управлінського персоналу (у т.ч. професійного бухгалтера);
- 3) особливості внутрішньої політики, розкриття даних перед тими, кого наділено найвищими управлінськими повноваженнями;
- 4) процедури та механізми проведення внутрішнього та зовнішнього аудиту, мета яких – реагування на питання, що призводять до появи фінансового інтересу в управлінського персоналу (у т.ч. професійного бухгалтера).

⁷⁷ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

Загрози, створені механізмами компенсації або заохочення, можуть посилювати власний вплив на дотримання етичних принципів через явний або неявний тиск з боку управлінського персоналу чи інших працівників.

5.6. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності

Отримання чи пропонування професійним бухгалтером додаткових економічних благ у вигляді дарунків, спонук чи знаків гостинності ставить під загрозу дотримання ним основоположних етичних принципів, а саме чесності, професійної підготовки та об'єктивності.

Положеннями Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів визначено, що «спонука – це об'єкт, ситуація чи дія, які використовуються як засіб впливу на поведінку іншої особи, але необов'язково з наміром неналежного впливу на поведінку цієї особи. Спонуки можуть варіюватися від незначних знаків гостинності між колегами по бізнесу до дій, що приводять до недотримання вимог законів та нормативних актів»⁷⁸.

Основними формами спонук, які може пропонувати чи отримувати професійний бухгалтер, є: дарунки; пожертвування; знаки гостинності; заклики до лояльності та товариських відносин; розважальні заходи; привілеї; пільговий режим тощо.

Надання чи отримання спонук, якщо є підстави стверджувати, що вони надаються з корисливих мотивів, забороняється чинними нормативно-правовими актами, які регулюють питання, пов'язані з хабарництвом і корупцією. При виконанні облікових завдань професійний бухгалтер повинен отримати розуміння таких обмежень, які можуть призвести до ідентифікації обставин недотримання етичних принципів.

Якщо пропонування чи прийняття спонук, незаборонених законодавчими та нормативними актами, професійному бухгалтеру необхідно детально їх оцінити та проаналізувати, адже все-таки ж існує можливість загрози дотриманню основоположних етичних принципів.

У будь-якому випадку спонука вважається такою, що неналежно впливає на професійну поведінку особи, якщо змушує особу діяти неетично. Основоположні етичні принципи становлять прийнятну «систему координат» для професійного бухгалтера при розгляді того, що являє собою неетична поведінка з його боку.

Для оцінки впливу фактів отримання чи пропонування спонук на

⁷⁸ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

дотримання професійним бухгалтером етичних принципів потребує від нього застосування власного професійного судження. Доречний розгляд факторів, які охоплюють: «характер, періодичність, величину та сукупний ефект спонуки; визначення часу, коли спонук пропонується у зв'язку з будь-якою дією чи рішенням, на які він може впливати; чи є спонук традиційною або культурною практикою за конкретних обставин, наприклад, дарунок з нагоди релігійного свята чи весілля; чи є спонук допоміжною частиною професійної діяльності, наприклад, запрошення на обід у зв'язку з діловою зустріччю; чи обмежується пропонування спонуки окремим одержувачем або доступно для більш широкої групи. Ширша група може бути внутрішньою чи зовнішньою для організації-працедавця, наприклад, іншими клієнтами чи продавцями; ролі та посади осіб, які пропонують або яким пропонується спонук; чи відомо професійному бухгалтеру або чи має він підставу вважати, що прийняття спонуки буде порушенням політик і процедур організації-працедавця контрагента; ступінь прозорості, з яким пропонується спонук; чи вимагав або прохав одержувач про спонук; відома попередня поведінка або репутація сторони, яка пропонує»⁷⁹.

Основними застережними заходами для нівелювання негативного впливу надання та отримання спонук на дотримання професійним бухгалтером етичних принципів є:

- 1) інформування управлінського персоналу про пропозицію отримання спонуки;
- 2) припинення або ж зміна формату ділових відносин з особою, яка пропонує спонук.

В окремих випадках надання чи отримання спонук характеризується відсутністю наміру неналежного впливу на професійну поведінку бухгалтера, за умови, що така спонук є тривіальною та незначною, а її рівень – прийнятним. Проте, у будь-якому випадку, існують загрози недотриманню етичних принципів: загрози власного інтересу – контрагент пропонує роботу професійному бухгалтеру за сумісництвом; загрози особистих стосунків – професійний бухгалтер регулярно запрошує клієнтів чи контрагентів на культурно-мистецькі заходи; загрози тиску – професійний бухгалтер регулярно отримує знаки гостинності від контрагентів тощо.

Для усунення наведених загроз недотримання етичних принципів професійному бухгалтеру необхідно: уникати (відмовлятися) обставин, які призводять до пропонування спонук; повідомляти управлінський персонал

⁷⁹ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

про такі обставини; перекладати відповідальність прийняття рішень щодо спонук на управлінський персонал.

Приклади дій, які можуть виступати застережними заходами для реагування на загрози недотримання етичних принципів, що ідентифіковані внаслідок пропонування або прийняття такої спонук: «прозорість зі старшим управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями, організації-працедавця професійного бухгалтера або контрагента стосовно пропонування або прийняття спонуки; реєстрація спонуки в журналі, який веде організація-працедавець бухгалтера або контрагента; наявність прийнятного експерта з огляду, який не бере участі в професійній діяльності, але здійснює огляд будь-якої виконаної роботи або рішень, прийнятих бухгалтером, стосовно особи чи організації, від якої бухгалтер прийняв спонуку; пожертвування спонуки на благодійність після отримання та відповідне розкриття інформації про пожертвування, наприклад, тим, кого наділено найвищими повноваженнями, або особі, яка пропонувала спонуку; відшкодування вартості отриманої спонуки, наприклад, знаків гостинності; повернення, якнайшвидше, спонуки, наприклад, дарунку, після того, як його спочатку прийняли»⁸⁰.

Недотримання етичних принципів професійним бухгалтером може бути реалізоване через отримання спонук особами, які пов'язані з ним, зокрема родичами. Для оцінювання даного виду загроз необхідно проаналізувати характер і близькість стосунків між професійним бухгалтером і третіми особами, яким пропонується спонука, між такими особами та контрагентами, між професійним бухгалтером і контрагентами роботодавця.

Коли професійний бухгалтер дізнається про спонуку, що пропонується пов'язаним з ним особам, і він робить висновок, що існує намір неналежного впливу на професійну поведінку, що може призвести до недотримання основоположних етичних принципів, бухгалтер повинен рекомендувати їм не приймати спонуку. Лояльне пропонування контрагентом працевлаштування дружині (чоловіку) професійного бухгалтера, з яким він співпрацює, може свідчити про обставини, що потенційно призведуть до ідентифікації загроз у дотриманні етичних принципів. Аналогічно, як і невинуваті індивідуальні лояльні умови придбання від контрагентів для пов'язаних з професійним бухгалтером осіб, можуть свідчити про надмірний вплив на його професійну поведінку.

⁸⁰ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

5.7. Дії у відповідь на недотримання вимог нормативно-законодавчих актів

Недотримання чинних положень нормативно-правових актів при виконанні професійним бухгалтером облікових завдань може вказувати на ідентифікацію загроз власного інтересу чи тиску. Наведені дії необхідно розглядати як бездіяльність (невиконання нормативних приписів) або ж як навмисні чи ненавмисні дії щодо неправильного трактування положень законодавчих актів.

Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів⁸¹ відповідальність за недотримання вимог нормативно-законодавчих актів покладена на таких суб'єктів:

- 1) управлінський персонал, наділений найвищими управлінськими повноваженнями;
- 2) професійні бухгалтери;
- 3) старші професійні бухгалтери у бізнесі.

Управлінський персонал роботодавця несе відповідальність за фінансове та ресурсне забезпечення здійснення господарської діяльності відповідно до вимог законодавчих актів, а також за їх недотримання усіма співробітниками суб'єкта господарювання.

Професійний бухгалтер несе відповідальність за якісне виконання покладених на нього посадових обов'язків. Крім цього, за умови існування протоколів та процедур реагування на недотримання або підозру щодо недотримання вимог нормативно-законодавчих актів він повинен діяти відповідно до ідентифікованих у них механізмів виявлення, усунення та інформування управлінського персоналу про виявлені факти недотримання облікових правил.

До зазначених протоколів і процедур недотримання положень нормативно-правових актів належить політика з етики або внутрішній алгоритм подання та розгляду даних про порушення за допомогою інформаторів. Наведені внутрішні документи повинні розкривати механізм повідомлення даних про такі питання анонімно через визначені інформаційні канали.

«Старші професійні бухгалтери в бізнесі – це директори, посадові особи або старші працівники, що мають можливість суттєво впливати та приймати рішення стосовно придбання, розміщення та контролю людських, фінансових, технологічних, фізичних та нематеріальних ресурсів

⁸¹ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

організації-працедавця. Від таких осіб очікують більше, ніж від інших професійних бухгалтерів в організації-працедавці, у тому, що вони вживатимуть всіх відповідних заходів для захисту суспільних інтересів як дій у відповідь на недотримання або підозру щодо недотримання вимог»⁸².

До компетенцій старшого професійного бухгалтера відносяться дії спрямовані на:

1) розуміння ситуації (визначення характеру недотримання положень нормативних актів; аналіз законодавчих норм для вжиття заходів; оцінка потенційних наслідків);

2) реагування на ситуацію (обговорення фактів недотримання положень нормативних актів; повідомлення управлінського персоналу, наділеного найвищими повноваженнями; виправлення чи усунення наслідків негативної ситуації, що склалася; зменшення ризиків її повторення; визначення обсягів розкриття інформації про недотримання вимог нормативних актів у звітності);

3) визначення необхідності подальших дій (оцінка прийнятності реагування вищого управлінського персоналу на ситуацію, що склалася; вжиття додаткових заходів для захисту суспільних інтересів; розкриття інформації про факти недотримання нормативно-законодавчих актів);

4) документування проведених заходів (опис порушень; документування результатів обговорення проблеми з управлінським персоналом і вжитих заходів; надання кінцевих висновків щодо недотримання положень законодавчих актів).

Визначення старшим професійним бухгалтером того, чи потрібні подальші дії, а також установлення їх характеру й обсягів проводиться з урахуванням таких факторів: вагомість негативної ситуації, її вплив на підсумкові показники діяльності; поширеність ситуації; трактування нормативних приписів; ступінь чесності управлінського персоналу тощо.

Старший професійний бухгалтер може здійснити такі варіанти подальших дій за результатами реагування на недотримання положень нормативно-правових актів при виконанні облікових завдань:

1) проінформувати управлінський персонал материнського суб'єкта господарювання про факти виявлених порушень, якщо роботодавець є членом групи;

2) повідомити відповідний регуляторний орган про негативну ситуацію, що склалася, навіть якщо для цього не затверджено регламентних приписів;

3) написати заяву на звільнення.

⁸² Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

У будь-якому випадку професійний бухгалтер повинен документувати зміст прийнятих рішень і здійснених заходів, а саме: детально описати характер порушень норм законодавчих вимог до виконання облікових завдань; задокументувати результати обговорення з управлінським персоналом ситуації, що склалася; документально відобразити заходи з реагування управлінського персоналу на виявлені порушення; сформулювати висновок про проведені заходи щодо усунення негативних явищ в обліковій практиці.

5.8. Тиск щодо порушення основоположних принципів

Виконання професійним бухгалтером покладених на нього обов'язків передбачає не тільки поетапне оброблення даних за результатами здійснення господарських операцій, але й систематизацію та узагальнення інформації у релевантних для користувачів розрізах. Даний факт може спричинити тиск на професійного бухгалтера, кінцевою метою якого є представлення окремих аспектів фінансово-господарської діяльності у більш вигідному вартісному значенні для окремих груп зацікавлених користувачів. Будь-який вид тиску на судження професійного бухгалтера необхідно розглядати як загрози дотриманню основоположних етичних принципів.

Згідно з положеннями Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів⁸³, облікові працівники не повинні:

1) створювати передумови, щоб тиск з боку інших посадових осіб призводив до недотримання основоположних етичних принципів;

2) продукувати тиск на інших посадових осіб, про який професійний бухгалтер знає або має підстави вважати, що такий стан речей призведе до порушення основоположних етичних принципів іншими посадовими особами.

Основними суб'єктами тиску на професійну діяльність бухгалтера є посадові особи роботодавця (у т.ч. управлінський персонал вищого рівня), сторонні особи, належні до контрагентів, представники регуляторних (контролюючих) органів.

На рис. 5.3. наведена характеристика видів тиску, які можуть призвести до утворення загроз недотриманню основоположних етичних принципів діяльності професійних бухгалтерів.

⁸³ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).



Рис. 5.3. Характеристика видів тиску на дотримання основоположних принципів етики професійних бухгалтерів

У ході реагування на даний вид загроз професійний бухгалтер повинен оцінити такі фактори: інтереси посадових осіб, які чинять тиск на нього; нормативні приписи професійних стандартів, які визначають алгоритм ситуаційних дій; положення внутрішніх протоколів, які конкретизують дії виходу з конфліктних ситуацій; результати практики, яка вказує на існування та залагодження конфліктних ситуацій, які мали місце в минулому тощо.

Також професійний бухгалтер повинен обговорити з іншими посадовими особами ситуацію щодо тиску на його професійну діяльність. Таке обговорення у форматі консультування може охоплювати: «обговорення ситуації з особою, яка чинить тиск для того, щоб спробувати усунути тиск; обговорення цієї ситуації з керівником вищого рівня бухгалтера, якщо керівник не є особою, яка чинить тиск; передача питання до вищого рівня в організації-працедавці, у тому числі, за потреби, пояснення будь-яких опосередкованих ризиків для організації, наприклад, до вищих рівнів управлінського персоналу, внутрішніх або зовнішніх аудиторів, тих, кого наділено найвищими повноваженнями; розкриття

інформації про ситуацію відповідно до політик організації-працедавця, у тому числі політики з етики та політики подання та розгляду інформації про порушення за допомогою інформаторів, використовуючи будь-який запроваджений механізм, наприклад, конфіденційну гарячу лінію з питань етики; консультування з колегою, керівником вищого рівня, персоналом відділу людських ресурсів або іншим професійним бухгалтером, доречними професійними організаціями чи регуляторними органами чи галузевими асоціаціями або юрисконсультом»⁸⁴.

Усунути загрози тиску можна за допомогою заходів, які змінять структуру посадових обов'язків і відповідальності так, щоб професійний бухгалтер більше не братиме участі у виконанні облікових завдань, які передбачають контактування з особою, яка чинить тиск.

У процесі вжиття заходів, покликаних нівелювати негативний вплив тиску інших посадових осіб на провадження бухгалтером практичної діяльності, йому рекомендується документувати: факти ситуацій, в яких чиниться тиск; повідомлення відповідної інформації та реакцію сторін, з якими обговорювалися такі питання; результати реагування на ідентифіковані проблеми.

Запитання та завдання для самоконтролю

1. Дайте визначення поняттю «професійний бухгалтер у бізнесі».
2. Охарактеризуйте обставини та загрози ефективного провадження професійної діяльності для бухгалтера у бізнесі.
3. Що таке конфлікт інтересів?
4. Дайте характеристику застережним заходам для нівелювання загроз, пов'язаних з конфліктом інтересів.
5. Визначте можливі варіантами зловживань власним розсудом для отримання неприйнятних результатів.
6. Змодельуйте дії бухгалтера якщо перед ним поставлене завдання, виконання якого неможливе через брак знань і практичних навичок.
7. Які фактори повинен урахувати професійний бухгалтер при оцінюванні рівня загроз власного інтересу?
8. Що таке спонука?
9. Опишіть дії бухгалтера на недотримання вимог нормативно-законодавчих актів.
10. Дайте характеристику видам тиску на професійне судження бухгалтера.

⁸⁴ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Альтернативні тестові завдання	
1. Чи впливає правова форма взаємовідносин професійного бухгалтера із роботодавцем на його етичні обов'язки? а) так; б) ні	2. Чи існує можливість звернення бухгалтера по юридичну консультацію у випадку неетичної поведінки когось із працівників роботодавця? а) так; б) ні
3. Конфлікт інтересів має домінуючий вплив на принцип об'єктивності? а) так; б) ні	4. Чи може розглядатися вихід професійного бухгалтера з процесу прийняття рішень як заходу з усунення загрози недотримання етичних принципів? а) так; б) ні
5. Професійний бухгалтер обробляє тільки фінансову інформацію клієнта? а) так; б) ні	6. Професійний бухгалтер при виконанні завдань може використовувати результати інших осіб? а) так; б) ні
7. Здійснення професійної діяльності без достатніх знань створює передумови до появи загрози власного інтересу дотримання принципу професійної компетентності? а) так; б) ні	8. Брак часу для належного виконання облікових завдань не може призвести до появи загрози власного інтересу дотримання принципу професійної компетентності? а) так; б) ні
9. Факт отримання професійним бухгалтером бонусів за виконання облікових завдань може призвести до виникнення загрози власного інтересу? а) так; б) ні	10. Чи можуть інструменти зовнішнього аудиту зменшити ризик виникнення загрози власного інтересу професійного бухгалтера? а) так; б) ні
11. Чи може факт отримання професійним бухгалтером спонук не загрожувати дотриманню етичних принципів? а) так; б) ні	12. Чи потрібно професійному бухгалтеру інформувати управлінський персонал про факт пропонування контрагентом дарунку? а) так; б) ні
13. Чи повинен професійний бухгалтер повідомляти управлінський персонал про виявлені факти недотримання норм законодавчих актів? а) так; б) ні	14. Документування заходів з реагування на ситуацію недотримання норм законодавчих актів необов'язкове? а) так; б) ні

Тема 5. Етика професійних бухгалтерів у бізнесі

<p>15. Чи може регуляторний (контролюючий) орган здійснювати тиск на професійного бухгалтера?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>16. Зміст тиску фінансових інтересів на професійного бухгалтера пов'язаний зі зменшення відведених обсягів часу на виконання облікових операцій?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>Тестові завдання з множинним запитом</p>	
<p>1. Родинні зв'язки між бухгалтером та управлінським персоналом можуть призвести до виникнення такого виду загрози у дотриманні етичних принципів:</p> <p>а) загрози власного інтересу; б) загрози захисту; в) загрози особистих стосунків; г) загрози власної оцінки</p>	<p>2. Участь бухгалтера у програмах матеріального заохочення може призвести до виникнення наступного виду загрози у дотриманні етичних принципів:</p> <p>а) загрози власного інтересу; б) загрози власної оцінки; в) загрози захисту; г) загрози тиску</p>
<p>3. Надмірне лобювання управлінським персоналом тих чи інших принципів обліку може призвести до виникнення наступного виду загрози у дотриманні етичних принципів:</p> <p>а) загрози власного інтересу; б) загрози власної оцінки; в) загрози захисту; г) загрози тиску</p>	<p>4. Можливість впливу бухгалтера на результативні показники за допомогою облікових методів може призвести до виникнення такого виду загрози у дотриманні етичних принципів:</p> <p>а) загрози власної оцінки; б) загрози захисту; в) загрози особистих стосунків; г) загрози власної оцінки</p>
<p>5. Виконання професійним бухгалтером облікових завдань для двох і більше роботодавців, що передбачає отримання ним конфіденційної інформації призводить до конфлікту інтересів:</p> <p>а) так; б) так, якщо такі дані можуть бути використанні в інтересах однієї зі сторін; в) ні; г) ні, тому що надання бухгалтерських послуг двом і більше роботодавців не заборонено законодавством</p>	<p>6. Чим більший прямий зв'язок між обліковою практикою та питаннями, які призводять до появи конфлікту інтересів, тим імовірніше існує:</p> <p>а) задовільний рівень загрози недотримання етичних принципів; б) неприйнятний рівень загрози недотримання етичних принципів; в) високий рівень загрози недотримання етичних принципів; г) мінімальний рівень загрози недотримання етичних принципів</p>
<p>7. Для оцінки репутації та компетентності третіх осіб, оброблена якими інформація застосовується професійним бухгалтером, необхідно застосувати:</p> <p>а) норми стандартів; б) професійне судження; в) методи аналізу; г) елементи методу бухгалтерського обліку</p>	<p>8. Якщо після вжиття всіх можливих заходів для виправлення недостовірних облікових даних, відповідна інформація ще може вводити в оману користувачів, професійному бухгалтеру необхідно:</p> <p>а) відмовитися від причетності до такої інформації; б) затвердити інформацію у такому вигляді; в) повідомити управлінський персонал про недостовірність облікових даних; г) правильна відповідь відсутня</p>

Тема 5. Етика професійних бухгалтерів у бізнесі

<p>9. До обставин, які ідентифікують загрози власного інтересу при дотриманні принципу професійної компетентності, належать:</p> <p>а) брак часу для належного виконання облікових завдань;</p> <p>б) обмеженість інформації для виконання облікових завдань;</p> <p>в) нестача ресурсів для виконання облікових завдань;</p> <p>г) усі відповіді правильні</p>	<p>10. Превентивними заходами для реагування на загрози недотримання принципу професійної компетентності є:</p> <p>а) повторне виконання поставленого облікового завдання;</p> <p>б) застосування інформаційно-комунікаційних технологій для вирішення облікового завдання;</p> <p>в) отримання професійної допомоги від осіб, які володіють необхідними знаннями;</p> <p>г) усі відповіді правильні</p>
<p>11. При оцінюванні рівня загрози власного інтересу професійний бухгалтер повинен врахувати такі фактори:</p> <p>а) значимість фінансового інтересу;</p> <p>б) механізм встановлення рівня грошової винагороди;</p> <p>в) результати внутрішнього та зовнішнього контролю;</p> <p>г) усі відповіді правильні</p>	<p>12. При оцінюванні рівня загрози власного інтересу професійного бухгалтера не доречно розглядати питання:</p> <p>а) значимості фінансового інтересу;</p> <p>б) визначення винагороди професійного бухгалтера;</p> <p>в) внутрішньої політики розкриття інформації;</p> <p>г) механізму визначення винагороди для професійного бухгалтера у конкурентів</p>
<p>13. До форм спонук, які можуть пропонуватися професійному бухгалтеру не входить:</p> <p>а) дарунок;</p> <p>б) знак гостинності;</p> <p>в) зразки продукції, які надаються в рекламних цілях;</p> <p>г) запрошення на розважальний захід.</p>	<p>14. Професійний бухгалтер застосовує професійне судження до обставин, які характеризують можливість отримання спонук, аналізуючи:</p> <p>а) періодичність пропозиції спонук;</p> <p>б) чи є спонук культурною практикою;</p> <p>в) чи є спонук частиною професійної діяльності;</p> <p>г) усі відповіді правильні</p>
<p>15. До суб'єктів, які несуть відповідальність за недотримання норм законодавчих актів при виконанні облікових завдань відносяться:</p> <p>а) професійний бухгалтер;</p> <p>б) старший професійний бухгалтер;</p> <p>в) управлінський персонал;</p> <p>г) усі відповіді правильні</p>	<p>16. Обговорення фактів недотримання норм законодавчих актів здійснюється на етапі:</p> <p>а) розуміння ситуації;</p> <p>б) реагування на ситуацію;</p> <p>в) визначення необхідності подальших дій;</p> <p>г) документування проведених заходів</p>
<p>17. У випадку не реагування управлінського персоналу на виявлені факти недотримання положень законодавчих актів професійний бухгалтер може:</p> <p>а) повідомити управлінський персонал материнської компанії;</p> <p>б) повідомити регуляторні органи;</p> <p>в) звільнитися з займаної посади;</p> <p>г) усі відповіді правильні</p>	<p>18. Неправомірний вплив посадових осіб на результати внутрішнього контролю необхідно віднести до:</p> <p>а) тиску, пов'язаного з конфліктом інтересів;</p> <p>б) тиску на подання інформації;</p> <p>в) тиску фінансових інтересів;</p> <p>г) тиску, пов'язаного з недотриманням законодавчих приписів</p>

Тема 5. Етика професійних бухгалтерів у бізнесі

<p>19. Неправомірний вплив посадових осіб на визначення фінансових результатів необхідно відносити до:</p> <p>а) тиску, пов'язаного з конфліктом інтересів;</p> <p>б) тиску на подання інформації;</p> <p>в) тиску, пов'язаного зі спонуками;</p> <p>г) тиску, пов'язаного з недотриманням законодавчих приписів</p>	<p>20. Обговорення спроб тиску на професійну діяльність бухгалтера може здійснюватися з:</p> <p>а) особою, яка чинить тиск;</p> <p>б) управлінським персоналом роботодавця;</p> <p>в) представниками професійних організацій;</p> <p>г) всі відповіді правильні</p>
<p>Тести-твердження з невідомою змінною</p>	
<p>1. У випадку неетичної поведінки замовника бухгалтерських послуг (роботодавця) професійний бухгалтер у бізнесі може звернутися до спеціалістів для отримання _____ консультації</p>	
<p>2. Ефективним засобом усунення загрози, що створена конфліктами інтересів, є вихід професійного бухгалтера з _____</p>	
<p>3. Перед початком виконання облікових завдань професійний бухгалтер повинен проінформувати роботодавця про _____</p>	
<p>4. _____ – це обставина, яка може бути використана як засіб впливу на професійну поведінку іншої особи, але необов'язково, з метою отримання різного роду вигод</p>	
<p>5. _____ – спеціальне створення передумов для недотримання професійним бухгалтером основоположних етичних принципів</p>	
<p>Тестові завдання на відповідність</p>	
<p>1. Обставини та загрози недотримання основоположних принципів етики професійних бухгалтерів у бізнесі</p>	
<p><i>Загрози:</i></p> <p>1. Загрози власного інтересу.</p> <p>2. Загрози власної оцінки.</p> <p>3. Загрози захисту.</p> <p>4. Загрози особистих стосунків</p>	<p><i>Обставини:</i></p> <p>А. Професійний бухгалтер обґрунтовує рішення про придбання бізнесу та визначає обліковий підхід до його об'єднання.</p> <p>Б. Наявний фінансовий інтерес професійного бухгалтера.</p> <p>В. Існує тривала причетність професійного бухгалтера до вищого управлінського персоналу.</p> <p>Г. Професійний бухгалтер впливає на процес емісії акцій</p>
<p>2. Обставини та загрози недотримання основоположних принципів етики професійних бухгалтерів у бізнесі</p>	
<p><i>Загрози:</i></p> <p>1. Загрози власного інтересу.</p> <p>2. Загрози тиску.</p> <p>3. Загрози захисту.</p> <p>4. Загрози особистих стосунків</p>	<p><i>Обставини:</i></p> <p>А. Існує надмірний вплив управлінського персоналу на вибір принципів обліку професійним бухгалтером.</p> <p>Б. Існує тривала причетність професійного бухгалтера до вищого управлінського персоналу.</p> <p>В. Наявний фінансовий інтерес професійного бухгалтера.</p> <p>Г. Професійний бухгалтер впливає на</p>

Тема 5. Етика професійних бухгалтерів у бізнесі

	процес емісії акцій
3. Дії професійного бухгалтера на виявлені факти недотримання норм законодавчих актів	
<p><i>Дії:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Розуміння ситуації. 2. Реагування на ситуацію. 3. Визначення необхідності подальших дій. 4. Документування проведених заходів 	<p><i>Характеристика:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> А. Зменшення ризиків повторення фактів недотримання норм законодавчих актів. Б. Аналіз законодавчих норм для вжиття запобіжних заходів. В. Опис виявлених порушень недотримання нормативних актів. Г. Оцінка прийнятності реагування управлінського персоналу на виявлені факти
4. Дії професійного бухгалтера на виявлені факти недотримання норм законодавчих актів	
<p><i>Дії:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Розуміння ситуації. 2. Реагування на ситуацію. 3. Визначення необхідності подальших дій. 4. Документування проведених заходів 	<p><i>Характеристика:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> А. Розкриття інформації про факти недотримання нормативно-законодавчих актів. Б. Надання кінцевих висновків щодо недотримання положень законодавчих актів. В. Обговорення фактів недотримання положень законодавчих актів. Г. Визначення характеру недотримання положень нормативно-законодавчих актів
5. Види тиску на професійне судження бухгалтера та їх характеристика	
<p><i>Види тиску:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Тиск, пов'язаний з конфліктом інтересів. 2. Тиск на подання інформації. 3. Тиск на виконання дій без достатніх знань. 4. Тиск фінансових інтересів 	<p><i>Характеристика:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> А. Тиск посадових осіб, які переслідують опортуністичні фінансові цілі від виконання облікових операцій. Б. Надання професійному бухгалтеру недостатнього часу для виконання облікових операцій. В. Тиск на результати внутрішньої перевірки достовірності облікових даних. Г. Тиск пов'язаної особи, яка бере участь у тендерах для роботодавця професійного бухгалтера
Ситуаційні завдання	
<ol style="list-style-type: none"> 1. Професійний бухгалтер володіє корпоративними правами суб'єкта підприємницької діяльності для якого він виконує облікові завдання. <i>Деталізуйте обставини, які можуть призвести до виникнення загроз недотримання етичних принципів діяльності професійного бухгалтера</i> 	<ol style="list-style-type: none"> 2. Дружина професійного бухгалтера керує логістичним відділом суб'єкта підприємницької діяльності для якого він виконує облікові завдання. <i>Деталізуйте обставини, які можуть призвести до виникнення загроз недотримання етичних принципів діяльності професійного бухгалтера</i>
<ol style="list-style-type: none"> 3. При виконанні облікових завдань 	<ol style="list-style-type: none"> 4. Інформація про виявлені факти

Тема 5. Етика професійних бухгалтерів у бізнесі

<p>професійним бухгалтером було виявлено факти недотримання умов сертифікації та ліцензування продукції, що виготовляється та реалізується. <i>Опишіть дії професійного бухгалтера, які повинні бути взяті ним для вирішення ідентифікованого порушення</i></p>	<p>недотримання положень нормативно-правових актів професійним бухгалтером була адресована вищому управлінському персоналу, проте ним не було вжито жодних дій. <i>Опишіть дії професійного бухгалтера, які повинні бути взяті ним для вирішення ідентифікованого порушення</i></p>
<p>5. У своїй професійній діяльності бухгалтер стикнувся з ситуацією коли вищий управлінський персонал вимагає від нього витрати звітного періоду відображати у складі витрат майбутніх періодів з метою збільшення величини поточного чистого прибутку. <i>Охарактеризуйте вид тиску на судження професійного бухгалтера та заходи, які повинен взяти він для нівелювання загроз дотримання основоположних етичних принципів</i></p>	

ТЕМА 6

ЕТИКА ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ У ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ

У темі розглядаються такі питання:

- 6.1. Професійний бухгалтер у публічній практиці.
- 6.2. Конфлікт інтересів.
- 6.3. Призначення професіоналів.
- 6.4. Думки третіх сторін.
- 6.5. Гонорари та інші види винагород.
- 6.6. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності
- 6.7. Відповідальне зберігання активів клієнта
- 6.8. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих і нормативних актів

6.1. Професійний бухгалтер у публічній практиці

Для організації та ведення обліку суб'єкти господарювання можуть обрати форму, яка передбачає використання професійних послуг спеціалізованих суб'єктів. Такий варіант виконання завдань облікового процесу передбачає налагодження взаємовідносин із професійними бухгалтерами у публічній практиці.

Професійний бухгалтер у публічній практиці – це індивідуальний професійний бухгалтер або професійний бухгалтер, який працює у фірмі, яка надає професійні послуги.

При виконанні облікових завдань професійний бухгалтер у публічній практиці повинен дотримуватися основоположних етичних принципів чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності, конфіденційності та професійної поведінки.

Застосування професійним бухгалтером у публічній діяльності концептуальної основи етики передбачає:

1) ідентифікацію загроз дотриманню основоположних принципів (масштабність видів виконуваних суб'єктом господарювання операцій може призвести до ідентифікації таких загроз власного інтересу та оцінки, захисту, особистих стосунків та тиску);

2) оцінювання ідентифікованих загроз (застосування комплексу заходів для оцінки рівня прийнятності загроз на дотримання професійним бухгалтером основоположних етичних принципів);

3) реагування на загрози (прийняття рішень та проведення заходів щодо забезпечення прийнятності рівня загроз щодо дотримання професійним бухгалтером основоположних принципів етики).

Загрози власного інтересу професійного бухгалтера у публічній практиці виникають у випадках наявності прямого фінансового інтересу бухгалтера щодо результатів виконання облікових операцій, погодження на низьку винагороду за виконання облікових завдань, з метою отримання додаткових обсягів роботи, що не дозволяє якісно її виконувати, тісних ділових відносин із замовниками бухгалтерських послуг, можливості використання конфіденційної інформації у власних фінансово-майнових цілях тощо.

Передумовами виникнення загроз власної оцінки професійного бухгалтера у публічній практиці є випадки, коли професійний бухгалтер формує звітність щодо ефективності функціонування замовника бухгалтерських послуг або коли ним складаються первинні чи зведені документи, які надалі використовуються для створення облікових записів, що є предметом перевірки у завданні з надання впевненості.

Якщо професійний бухгалтер у публічній практиці просуває фінансові інтереси замовника бухгалтерських послуг, виступає в ролі його адвоката у судових спорах чи лобіює зміни в законодавстві від імені клієнта, закономірно виникатимуть загрози захисту при дотриманні ним етичних принципів.

Загрози особистих стосунків ідентифікуються у випадках, коли наявні родинні чи дружні стосунки між професійним бухгалтером та управлінським персоналом замовника бухгалтерських послуг або ж присутній невинуватий вплив управлінського персоналу на роботу професійного бухгалтера.

Поява загроз тиску на професійного бухгалтера у публічній діяльності характерна для випадків, коли йому погрожують відстороненням від виконання облікових завдань або звільненням з бухгалтерської фірми через незгоду з приводу професійних питань. Також професійний бухгалтер зазнає тиску з метою погодження з думкою замовника або ж у випадках здійснення вагомого впливу на обрання тих чи інших облікових методів узамін на отримання додаткової винагороди, підвищення чи поліпшення статусу.

Оцінювання загроз дотримання професійним бухгалтером у публічній діяльності основоположних етичних принципів повинно проводитися в двох ракурсах: оцінка замовника бухгалтерських послуг і середовища його функціонування; оцінка бухгалтерської фірми, що надає послуги, а також середовища її функціонування. Крім цього, на оцінювання рівня загрози впливає зміст і обсяги наданих професійних послуг.

«Структура корпоративного управління, в тому числі лідерство

клієнта, може сприяти дотриманню основоположних принципів. Відповідно, середовище, в якому клієнт здійснює свою діяльність, також може впливати на оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером. Наприклад: клієнт вимагає від відповідних осіб, які не є управлінським персоналом, затвердити або ухвалити призначення фірми для виконання завдання; клієнт має компетентних працівників із досвідом і стажем, щоб приймати управлінські рішення; клієнт запроваджує внутрішні процедури, які сприяють об'єктивному вибору в тендері для завдань, що не є завданнями з надання впевненості; клієнт має структуру корпоративного управління, яка забезпечує належний нагляд та повідомлення інформації щодо послуг фірми»⁸⁵.

Внутрішня організаційна структура та середовище, в якому функціонує фірма, що надає бухгалтерські послуги, можуть впливати на оцінювання рівня загрози недотримання основоположних етичних принципів. У даному випадку базовими факторами є: лідерство фірми на ринку; наявність задекларованих процедур дотримання етичних принципів; обмеження залежності рівня доходності від одного клієнта; затверджені вимоги щодо освіти та практичного досвіду; визначені процедури реагування на ідентифіковані проблеми чи отримані від клієнтів скарги тощо.

Процес оцінювання рівня загрози є активним, що передбачає вжиття додаткових заходів щодо дотримання етичних принципів на основі нової інформації, яка формується в ході розширення обсягів професійних послуг, зміни статусу замовників бухгалтерських послуг, об'єднання чи злиття його бізнесу тощо.

Заходи з реагування на ідентифіковані загрози дотриманню професійним бухгалтером у публічній діяльності етичних принципів: «реагуванням на загрозу власної самооцінки інтересу може бути призначення додаткового часу та кваліфікованого персоналу на необхідні задачі, коли завдання вже було прийнято; реагуванням на загрозу власної оцінки інтересу може бути призначення прийнятного експерта з огляду, який не був членом команди, для проведення огляду виконаної роботи або надання рекомендацій, якщо необхідно; реагуванням на загрози власної оцінки, захисту або особистих стосунків може бути використання різних партнерів та різних команд із завдання із окремими лініями звітування щодо надання послуг, які не є послугами з надання впевненості, клієнту з надання впевненості; реагуванням на загрози власного інтересу, власної оцінки, захисту, особистих стосунків або тиску може бути залучення іншої фірми для виконання чи повторного виконання частини завдання; реагуванням на

⁸⁵ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

загрозу власного інтересу може бути розкриття клієнтам інформації про домовленості щодо винагород або відсотків, які отримують за рекомендації послуг чи продуктів; реагуванням на загрозу власного інтересу може бути відокремлення команд під час розгляду питань конфіденційного характеру»⁸⁶.

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен повідомити управлінський персонал замовника бухгалтерських послуг про виявлені та оцінені загрози дотриманню етичних принципів, а також про зміст заходів, які необхідно вжити для їх нівелювання.

6.2. Конфлікт інтересів

Виконання професійним бухгалтером облікових завдань у публічній практиці передбачає виникнення обставин, які можуть призвести до недотримання основоположних етичних принципів, зокрема принципу об'єктивності. Визначені загрози ідентифікуються за наступних обставин:

1) професійний бухгалтер у публічній практиці виконує завдання для двох і більше замовників, які співпрацюють між собою по фінансово-майнових питаннях;

2) існує конфлікт інтересів професійного бухгалтера відносно виконання конкретного облікового завдання чи замовника, для якої він здійснює професійну діяльність, пов'язану із зазначеним завданням.

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен ужити конструктивних заходів, щоб унеможливити вплив конфлікту інтересів на його ділове або професійне судження.

Приклади обставин, які можуть призвести до конфлікту інтересів у професійній діяльності бухгалтера з публічної практики: «надання консультаційної послуги щодо певної операції клієнту, який прагне придбати клієнта з аудиту, якщо під час проведення аудиту фірма отримала конфіденційну інформацію, що може бути доречною до цієї операції; надання консультації двом клієнтам одночасно, коли клієнти конкурують за придбання однієї компанії, і ця консультація може бути доречною до конкурентних позицій цих сторін; надання послуг продавцеві та покупцеві стосовно однієї операції; підготовка оцінок активів для двох сторін, які перебувають у протистоянні стосовно цих активів; представлення інтересів двох клієнтів у тій самій справі, які мають правові спори між собою,

⁸⁶ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

наприклад, під час розірвання шлюбу або ліквідації партнерства; надання звіту з надання впевненості стосовно ліцензійної угоди ліцензіару щодо роялті до отримання і водночас надання консультації ліцензіату щодо сум до сплати; рекомендація клієнту інвестувати в бізнес, в якому, наприклад, дружина/чоловік професійного бухгалтера має фінансовий інтерес; надання стратегічних консультацій клієнту щодо його конкурентної позиції, незважаючи на те, що має спільне підприємство або подібний інтерес в основному конкуренті клієнта; консультування клієнта щодо придбання бізнесу, в придбанні якого фірма також зацікавлена; консультування клієнта щодо купівлі продукту чи послуги, маючи при цьому угоду про роялті або комісію з потенційним продавцем цього продукту чи послуги»⁸⁷.

Ідентифікація конфлікту інтересів між замовником та професійним бухгалтером повинна проводитися ще до укладання договору бухгалтерського обслуговування чи супроводу. Такі заходи дозволяють професійному бухгалтерові у публічній практиці ідентифікувати інтереси та відносини, які можуть створити передумови до виникнення конфліктних ситуацій. Чим раніше буде ідентифікований фактичний чи потенційний конфлікт інтересів між сторонами, тим більша імовірність того, що професійний бухгалтер зможе реагувати на загрози, створені встановленими обставинами.

При ідентифікації конфліктних ситуацій професійному бухгалтеру необхідно врахувати вплив на здійснюваний процес таких факторів: зміст наданих замовнику професійних послуг; обсяги діяльності бухгалтерської фірми; масштабність клієнтської бази; організаційна структура бухгалтерської фірми тощо. Також до факторів, які є доречними до оцінювання рівня загрози, створеної конфліктом інтересів між учасниками процесу виконання облікових завдань, належать заходи, що запобігають несанкціонованому розкриттю конфіденційної інформації при наданні професійних послуг двом або кільком замовникам. У даних випадках застережними заходами для нівелювання негативного впливу конфліктних ситуацій на дотримання бухгалтерської етики можуть виступати: поділ організаційної структури бухгалтерської фірми за спеціалізованими функціями, що може виступати бар'єром для несанкціонованого використання конфіденційної інформації клієнта; наявність політики та процедур обмеження доступу до файлів замовника; укладання угод про збереження конфіденційності даних, які підписуються представниками бухгалтерської фірми та замовниками; відокремлення конфіденційної інформації замовниками фізично та на електронних носіях; дотримання всіх

⁸⁷ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

застережених заходів при передаванні інформації тощо.

За результатами оцінки конфлікту інтересів професійний бухгалтер у публічній практиці повинен дійти висновку про необхідність чи відсутність потреби розкриття відповідної інформації. Для цього йому необхідно оцінити такі фактори: обставини, які виступають передумовами конфліктних ситуацій; сторони, на які це може впливати; зміст питань, які можуть виникнути; непередбачуваність розвитку певного питання.

Розкриття інформації про конфліктні ситуації може набувати різних форм:

1) розкриття замовникам винятково загальної інформації про обставини, за яких професійний бухгалтер не надає професійних послуг винятково одному з них;

2) розкриття достатньо деталізовано конкретної інформації замовникам, для яких воно актуальне, про обставини конкретної конфліктної ситуації для того, щоб кожний із замовників прийняв обґрунтоване рішення щодо порушеної проблеми, надав згоду на продовження професійної співпраці. На основі такої інформації формуються пояснення будь-яких запланованих застережних заходів і пов'язаних з ними ризиків;

3) отримання згоди на подальшу співпрацю може означати поведінка замовника за конкретних обставин, коли професійний бухгалтер у публічній практиці має достатні докази, щоб дійти висновку, що замовники знають про ці обставини та визнають цей конфлікт інтересів.

У кінцевому результаті дії професійного бухгалтера у публічній практиці щодо нівелювання негативного впливу конфлікту інтересів на професійну діяльність повинні передбачати:

1) розкриття замовникам бухгалтерських послуг, на яких впливає конфлікт інтересів, даних про зміст і характер конфлікту інтересів, а також інформації про заходи з реагування на загрози, які були вжиті;

2) отримання згоди від замовників, на яких впливає конфлікт інтересів, щодо виконання професійних послуг при вживанні застережних заходів для реагування на загрози дотримання етичних принципів, які продукують конфлікт інтересів.

Професійному бухгалтеру в публічній практиці необхідно документувати процес розкриття інформації та отримання згоди від замовників, а саме: фіксувати дані про характер обставин, які призводять до появи конфлікту інтересів, застережні заходи, що вжиті для реагування на ідентифіковані загрози, отриману згоду від замовників бухгалтерських послуг.

Якщо замовник бухгалтерських послуг, який поінформований про наявний конфлікт інтересів, не надав прямої згоди на продовження ділових відносин і відповідне розкриття інформації, професійний бухгалтер повинен

відмовитися від надання бухгалтерських професійних послуг, які призводять до конфлікту інтересів або вжити заходів для усунення загрози (зменшення її впливу на дотримання професійної етики до прийнятного рівня).

6.3. Призначення професіоналів

Виконанню професійної діяльності бухгалтером у публічній практиці характерне постійне розширення клієнтської бази, що неодмінно призводить до взяття до виконання нових облікових завдань. У результаті чого можуть ідентифікуватися загрози дотримання основоположних етичних принципів.

«Загрози дотриманню принципів чесності або професійної поведінки можуть виникати, наприклад, через сумнівні питання, пов'язані з клієнтом (його власниками, управлінським персоналом або діяльністю). Питання, які, якби вони були відомі, можуть створювати таку загрозу, охоплюють участь клієнта у незаконній діяльності, несумлінність, сумнівні практики фінансового звітування або іншу неетичну поведінку»⁸⁸.

До основних факторів, які є доречними при оцінюванні рівня такої загрози, необхідно відносити:

1) знання та розуміння діяльності замовника (специфіки фінансово-господарської діяльності), його власників (учасників), управлінського персоналу та інших посадових осіб, яких наділено найвищими повноваженнями;

2) зобов'язання замовника бухгалтерських послуг реагувати на сумнівні питання та конфліктні ситуації, шляхом удосконалення корпоративного управління чи системи заходів внутрішнього контролю.

Такі ситуації, загрози власного інтересу дотримання принципу професійної компетентності та належної ретельності виникають, якщо у професійного бухгалтера немає компетентності для належного виконання облікових завдань. Для оцінювання рівня наведених загроз необхідно враховувати фактори прийнятного розуміння поставлених завдань, складності та особливостей виконання облікових операцій, специфіки фінансово-господарської діяльності, володіння професійними бухгалтерами достатніми знаннями та практичними навичками тощо.

Усунення наведених загроз забезпечується через призначення для

⁸⁸ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

виконання облікових завдань компетентних бухгалтерів, надання достатнього обсягу часу або ж використання відповідних експертів.

Професійний бухгалтер у публічній практиці може змінювати професіоналів, які виконуватимуть те чи інше облікове завдання, або ж, беручи до уваги обмежуючі чинники, відмовлятися від його виконання. Однією з причин неприйняття до виконання облікового завдання може бути випадок, коли на ідентифіковану загрозу не можна реагувати шляхом застосування традиційних застережних заходів. Наприклад, може бути загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності, якщо професійний бухгалтер бере до виконання облікове завдання до того, як йому стають відомі всі відповідні факти.

Якщо професійний бухгалтер згідно з договором повинен виконати облікове завдання, яке є додатковим або допоміжним до роботи теперішнього чи попереднього бухгалтера, то в результаті оперування неповною за обсягами інформацією може виникати загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності. Фактором, доречним під час оцінювання рівня такої загрози, є те, чи наведено в договорі, що перш ніж брати до виконання облікове завдання, необхідно звернутися до теперішнього або попереднього бухгалтера. Таке звернення дає професійному бухгалтеру можливість звернутися із запитом, чи існують обставини, через які завдання не варто приймати.

На рис. 6.1. наведені застережні заходи, які повинен вжити професійний бухгалтер у публічній практиці для реагування на загрози власного інтересу.

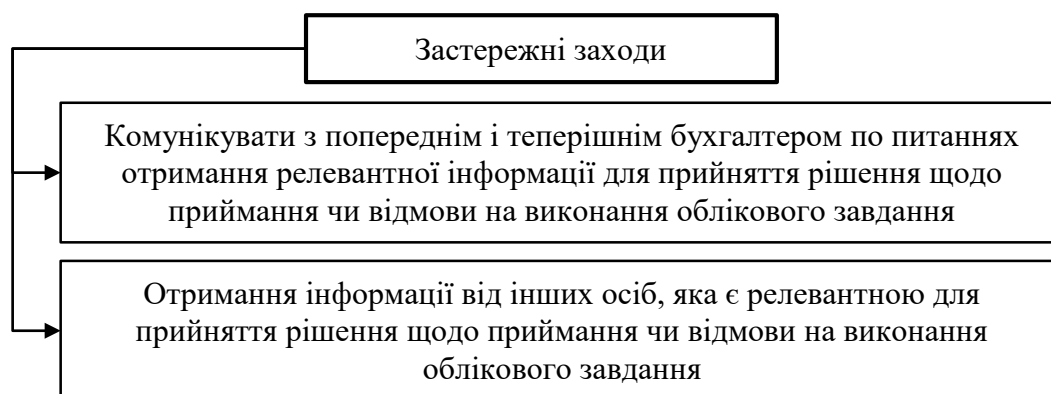


Рис. 6.1. Застережні заходи для реагування на загрози власного інтересу при прийнятті нового замовлення

Проте професійному бухгалтеру потрібно отримати дозвіл замовника бухгалтерських послуг, бажано у письмовій формі, щоб розпочати комунікації з теперішнім або попереднім бухгалтером. Комунікація між

професійними бухгалтерами повинна здійснюватися на умовах конфіденційності.

При провадженні ділових відносин з постійними замовниками бухгалтерських послуг професійний бухгалтер повинен періодично оцінювати й аналізувати факти необхідності продовження співпраці.

Необхідність ефективного виконання облікових завдань потребує від професійного бухгалтера у публічній практиці, за потреби, використовувати послуги експерта, якщо рівень його знань недостатній для розв'язання ідентифікованих проблем. Серед факторів, які необхідно розглянути у випадку залучення експерта до виконання облікового завдання, – репутація та спеціальні знання, практичні навички експерта, достатність наявних у нього ресурсів, а також професійні та етичні стандарти, якими керується експерт тощо.

6.4. Думки третіх сторін

Урахування думки третіх сторін щодо виконання професійним бухгалтером у публічній практиці облікових завдань, які не є замовниками його послуг, може створити ряд загроз у дотриманні основоположних етичних принципів.

«Професійного бухгалтера можуть попросити надати думку третьої сторони щодо застосування стандартів бухгалтерського обліку, аудиту, звітування або інших стандартів чи принципів до: конкретних обставин; операцій, здійснених компанією чи суб'єктом господарювання, які не є теперішніми клієнтами, або від їх імені. Загроза, наприклад, загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності може виникати, якщо думка третьої сторони не ґрунтується на тих самих фактах, які були у теперішнього або попереднього бухгалтера, або базується на недостатніх доказах»⁸⁹.

Фактором, доречним для оцінювання рівня такої загрози власного інтересу, є зміст і обставини запиту та всі інші доступні факти та припущення, доречні для висловлення професійним бухгалтером судження.

У даному випадку застережними заходами для реагування на загрози власного інтересу можуть бути: отримання, з дозволу замовника бухгалтерських послуг, інформації від теперішнього або попереднього бухгалтера; опис ідентифікованих обмежень, що стосуються будь-якої

⁸⁹ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

думки, у повідомленні інформації замовнику; надання копії думки теперішньому чи попередньому бухгалтеру.

Якщо замовник бухгалтерських послуг, який прагне отримати думку третьої сторони, не дозволяє бухгалтеру повідомляти дані теперішньому або попередньому бухгалтеру, він повинен визначити, чи зможе він надавати думку третьої сторони, про яку його просили.

6.5. Гонорари та інші види винагород

Вагомими обставинами, які можуть указувати на загрози дотримання професійним бухгалтером у публічній практиці етичних принципів, є питання розмірів і виплати гонорарів чи інших винагород за виконання облікових завдань.

Визначений професійним бухгалтером у публічній практиці рівень винагороди за надані послуги може впливати на його спроможність їх виконувати. «Професійний бухгалтер може зазначити гонорар, який він вважає відповідним. Зазначення гонорару меншого, ніж гонорар іншого бухгалтера, саме собою не є неетичним. Проте зазначений рівень гонорарів за послуги створює загрозу власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності, якщо зазначений гонорар настільки низький, що може бути важко виконувати завдання відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів»⁹⁰.

Доречними факторами при оцінюванні рівня загроз недотримання етичних принципів є: обізнаність професійного бухгалтера про характер і умови облікового завдання, за виконання якого виплачується винагорода; залучення незалежного суб'єкта (регуляторного органу) до визначення величини винагороди за виконання певного виду облікового завдання.

Застережні заходи для реагування на загрози власного інтересу: коригування рівня гонорарів та обсягу завдання; користування послугами незалежного експерта для оцінки виконаних облікових робіт.

Обумовлена плата використовується для окремих видів бухгалтерських послуг. Однак вона може створювати загрози дотриманню основоположних етичних принципів, зокрема за певних обставин призводити до ідентифікації загрози власного інтересу дотриманню принципу об'єктивності. У даному випадку доречними оцінювальними факторами є: зміст і характер облікового завдання; вартісні лаги можливих виплат;

⁹⁰ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

механізм визначення винагороди за виконання облікових завдань; базова основа для визначення винагороди; підхід до розкриття даних про користувачів облікової роботи, виконаної професійним бухгалтером; політика та процедури контролю якості виконаних облікових завдань; участь третьої незалежної сторони у визначенні розміру винагороди за виконання облікових завдань тощо.

6.6. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності

У професійній діяльності бухгалтера в публічній практиці пропонування або прийняття спонук може створити загрози власного інтересу, особистих стосунків або тиску на дотримання основоположних етичних принципів, зокрема принципів чесності, об'єктивності та професійної поведінки.

Вплив обставин, пов'язаних з пропонуванням чи отриманням спонук, дарунків та знаків гостинності на дотримання етичних принципів професійним бухгалтером у публічній практиці не містить суттєвих відмітностей від впливу, що характерний для провадження професійної діяльності бухгалтером у бізнесі (питання №6 попередньої теми).

Для професійного бухгалтера у публічній практиці спонуки мають активний вплив на дотримання ним принципу професійної поведінки. Для нівелювання негативного впливу отримання (пропонування) спонук він не повинен використовувати такі дії. «Спонука вважається такою, що неналежно впливає на поведінку особи, якщо змушує особу діяти неетично. Такий неналежний вплив може бути спрямований або на одержувача, або на іншу особу, яка має деякі відносини з одержувачем. Основоположні принципи становлять прийнятну «систему координат» для професійного бухгалтера під час розгляду того, що являє собою неетична поведінка з боку бухгалтера, та, якщо це потрібно за аналогією, інших осіб»⁹¹.

Порушення професійним бухгалтером у публічній практиці принципу чесності відбувається, якщо він пропонує або приймає (заохочує інших осіб пропонувати або приймати) спонуку у випадках, коли намір полягає у свідомому неналежному впливі на поведінку одержувача чи іншої особи.

Установлення факту існування фактичного або передбачуваного наміру свідомого неприйняттого впливу на поведінку окремих осіб вимагає висловлення професійним бухгалтером судження. Для цього необхідно

⁹¹ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

проаналізувати наступні фактори (отримати відповіді на актуальні питання): «характер, періодичність, величину та сукупний ефект спонуки; визначення часу, коли спонукана пропонується у зв'язку з будь-якою дією чи рішенням, на які він може впливати; чи є спонукана традиційною чи культурною практикою за конкретних обставин, наприклад, дарунок з нагоди релігійного свята чи весілля; чи є спонукана допоміжною частиною професійної діяльності, наприклад, запрошення на обід у зв'язку з діловою зустріччю; чи обмежується пропонування спонуки окремим одержувачем або доступно для більш широкої групи. Більш широка група може бути внутрішньою чи зовнішньою для фірми, наприклад, іншими постачальниками клієнта; ролі та посади осіб на фірмі або у клієнта, які пропонують або яким пропонується спонукана; чи відомо професійному бухгалтеру або чи має він підставу вважати, що прийняття спонуки буде порушенням політик та процедур клієнта; ступінь прозорості, з яким пропонується спонукана; чи вимагав або прохав одержувач про спонукана; відома попередня поведінка або репутація сторони, яка пропонує»⁹².

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен ужити ряд застережних заходів, якщо йому стає відомо про факт пропонування спонуки з передбачуваним наміром неприйняттого впливу на професійну поведінку, що загрожує дотриманню основоположних етичних принципів, а саме:

1) повідомити про пропозицію спонуки тих, кого наділено найвищими повноваженнями у бухгалтерській фірмі та у замовника бухгалтерських послуг;

2) змінити формат співпраці з клієнтом або ж повністю припинити ділові відносини.

В окремих випадках пропонування професійному бухгалтеру спонуки може не створювати надмірний вплив на його професійне судження та на порушення основоположних етичних принципів у випадках, коли такі дії тривіальні та незначні.

Дії професійного бухгалтера у публічній практиці на факти пропонування спонуки, дарунків чи знаків гостинності:

1) відмова від спонуки, іншої вигоди, отримання якої суперечить етичним принципам;

2) передачу відповідальності за надання бухгалтерських послуг замовнику іншій особі, яка не буде зазнавати неналежного тиску під час виконання облікових завдань.

Застережними заходами для реагування на загрози недотримання

⁹² Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

професійним бухгалтером у публічній практиці етичних принципів, що ідентифіковані через пропонування або прийняття такої спонуки є: «прозорість із старшим управлінським персоналом фірми або клієнта стосовно пропонування або прийняття спонуки; реєстрацію спонуки в журналі, моніторинг якого здійснює старший управлінський персонал фірми чи інша особа, відповідальна за дотримання вимог етики на фірмі, або який веде клієнт; наявність прийнятного експерта з огляду, який не бере участі в наданні професійних послуг, для огляду будь-якої виконаної роботи або рішень, прийнятих професійним бухгалтером стосовно клієнта, від якого бухгалтер прийняв спонуку; пожертвування спонуки на благодійність після отримання та відповідне розкриття інформації про пожертвування, наприклад, члену старшого управлінського персоналу фірми або особі, яка пропонувала спонуку; відшкодування вартості отриманої спонуки, наприклад, знаків гостинності; повернення, якнайшвидше, спонуки, наприклад, дарунку, після того, як її спочатку прийняли»⁹³.

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен реагувати на факти пропонування спонук особам, які тісно пов'язані з ним (у т.ч. родинними та дружніми зв'язками). Він повинен залишатися уважним до потенційних загроз дотриманню основоположних етичних принципів, якщо здійснюється пропонування спонуки: його родичем теперішньому або потенційному клієнту бухгалтера; родичу бухгалтера теперішнім або потенційним його клієнтом.

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен рекомендувати особам, які тісно пов'язані з ним не пропонувати або не приймати спонуку у будь-якій формі якщо він обізнаний про неї та доходить висновку, що існує намір неналежного впливу на поведінку професійного бухгалтера або контрагента, або вважає, що третя сторона, яка володіє знаннями та необхідною інформацією, найімовірніше дійшла б висновку, що такий намір негативного впливу існує.

6.7. Відповідальне зберігання активів клієнта

Виконання професійних обов'язків бухгалтером у публічній практиці передбачає використання для виконання облікових завдань активів замовника бухгалтерських послуг, що може негативно позначитися на дотриманні ним основоположних етичних принципів. У даному контексті

⁹³ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

ідентифікуються загрози власного інтересу, які мають прямий вплив професійну поведінку й об'єктивність професійного бухгалтера у публічній практиці.

Професійний бухгалтер у публічній практиці не повинен брати на відповідальне зберігання активи замовника (у т.ч. грошові кошти), якщо це не дозволено нормативними положеннями та не відповідає умовам, за яких такі активи можуть бути прийняті на відповідальне зберігання.

У випадку, коли виконання професійним бухгалтером облікового завдання, пов'язаного з відповідальним зберіганням активів (у т.ч. грошових коштів) він повинен:

- 1) з'ясувати джерело походження активів (адже отримані для зберігання активи можуть мати походження від незаконної діяльності);
- 2) окреслити всі можливі регуляторні зобов'язання щодо таких операцій.

Дії професійного бухгалтера у публічній практиці після прийняття на відповідальне зберігання активів (у т.ч. грошових коштів): дотримуватися вимог нормативно-законодавчих актів, які стосуються порушеної проблематики; зберігати отримані активи окремо від власних чи активів бухгалтерської фірми; використовувати активи тільки для визначених в умовах зберігання цілях; оперативно вести облік активів та отриманих вигод, пов'язаних із їх використанням.

6.8. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих і нормативних актів

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен реагувати на недотримання або підозру недотримання вимог нормативно-законодавчих актів у процесі надання замовникам бухгалтерських послуг.

Діючи в суспільних інтересах, професійний бухгалтер у публічній практиці ставить перед собою такі цілі:

- 1) дотримуватися основоположних етичних принципів, зокрема принципів чесності та професійної поведінки;
- 2) повідомляти посадових осіб замовника бухгалтерських послуг, яких наділено найвищими повноваженнями про виявлені факти недотримання вимог нормативно-правових актів, даючи їм можливість виправити, пом'якшити або усунути наслідки виявлених неточностей чи помилок;
- 3) уживати застережні заходи для недопущення виявлених фактів у майбутньому тощо.

Особливу увагу професійний бухгалтер у публічній практиці повинен звертати на недотримання норм законодавчих актів, які регулюють питання

шахрайства, відмивання грошей, емісії та торгівлі цінними паперами, захисту даних охорони довкілля, громадської безпеки, податкових і пенсійних зобов'язань тощо.

Наслідками недотримання вимог нормативно-законодавчих актів можуть виступати накладені штрафні санкції (штрафи, пені, неустойки), судові позови або інші негативні фінансово-економічні наслідки для замовника бухгалтерських послуг, які можуть суттєво впливати на його фінансову звітність і стійкість. Недотримання вимог законодавства може мати ширші наслідки з погляду суспільних інтересів, адже такі дії завдають шкоди інвесторам, кредиторам, працівникам чи громадськості.

В окремих випадках при виявленні фактів недотримання положень нормативно-правових актів професійний бухгалтер повинен повідомити відповідні органи державного управління без попередження замовника бухгалтерських послуг. Заборона щодо попередження замовника може стосуватися порушень законодавства про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) грошей, отриманих злочинним шляхом.

Відповідальність за дотримання вимог нормативно-правових актів при здійсненні господарських операцій замовником бухгалтерських послуг несе його управлінський персонал. Професійний бухгалтер у публічній практиці несе відповідальність за дотримання норм бухгалтерського законодавства та правильність виконання облікових операцій.

При виявленні фактів недотримання вимог нормативно-правових актів професійний бухгалтер може обговорити порушені питання з управлінським персоналом чи внутрішніми аудиторами. Проте, якщо він вважає, що управлінський персонал бере безпосередню участь у недотриманні вимог, професійний бухгалтер повинен обговорити цю ситуацію з тими, кого наділено найвищими управлінськими повноваженнями.

«Обговорюючи ситуацію з недотриманням вимог або підозру щодо такого недотримання вимог із управлінським персоналом та, якщо це доцільно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, професійний бухгалтер повинен рекомендувати їм вжити відповідних та своєчасних дій, якщо вони цього ще не зробили, з метою: пом'якшення, виправлення або зменшення наслідків недотримання вимог; запобігання недотримання вимог у випадках, коли воно ще не сталося; розкриття інформації про цю ситуацію відповідному органу, якщо це вимагається законодавчим або нормативним актом, або, якщо це вважається за необхідне у суспільних інтересах»⁹⁴.

Крім цього, професійний бухгалтер у публічній практиці повинен

⁹⁴ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

установити рівень розуміння управлінським персоналом виявлених помилок, акцентувати увагу на юридичній відповідальності. Доцільно акцентувати увагу на положеннях юридичних документів, які порушено в ході провадження замовником бухгалтерських послуг господарської діяльності.

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен оцінити дії управлінського персоналу замовника бухгалтерських послуг у відповідь на представлені факти недотримання вимог нормативно-законодавчих актів. А саме – проаналізувати відповіді на такі питання: «чи є дії у відповідь своєчасними; чи проведено належне розслідування недотримання або підозри щодо недотримання вимог; чи вжито або чи вживаються заходи для пом'якшення, виправлення або зменшення наслідків будь-якого недотримання вимог; чи вжито або чи вживаються заходи для запобігання вчиненню будь-якого недотримання вимог, якщо воно ще не сталося; чи здійснені або чи здійснюються кроки для зменшення ризику повторного виникнення такої ситуації, наприклад, додаткові заходи контролю або навчання; чи була розкрита інформація відповідному органу про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, якщо це доречно, і, якщо так, чи є розкриття інформації достатнім»⁹⁵. На основі зроблених висновків професійний бухгалтер повинен прийняти рішення про необхідність чи відсутність потреби вжиття подальших заходів щодо захисту суспільних інтересів.

Установлення того, чи потрібні такі подальші дії, а також їхнього змісту й обсягу, залежить від таких факторів: нормативно-правової бази; вагомості ситуації; поширеності та системності ситуації у замовника; чи продовжує професійний бухгалтер вірити у чесність управлінського персоналу замовника; чи існує ймовірність того, що недотримання вимог нормативно-законодавчих актів повторюватиметься; чи існують достовірні докази значної шкоди інтересам замовника, інвесторів, кредиторів, працівників або громадськості.

Професійний бухгалтер у публічній практиці не довірятиме чесності управлінського персоналу, якщо:

1) він підозрює або має достовірні докази їхньої участі або наміру брати участь у подальшому недотриманні вимог;

2) йому відомо, що управлінський персонал знає про таке недотримання законодавства, але всупереч вимогам не повідомив або не санкціонував повідомлення про цю ситуацію відповідному органу в прийнятний термін.

⁹⁵ Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

Професійний бухгалтер у публічній практиці, визначаючи потребу подальших дій, їхній зміст і обсяг, повинен висловити власне професійне судження. Подальшими його діями є: розкриття інформації відповідному органу про ситуацію, навіть якщо цього не передбачає законодавча ініціатива; відмова від подальшого виконання облікового завдання та професійних ділових відносин із замовником бухгалтерських послуг.

Хід і результати повідомлення управлінського персоналу замовника про недотримання вимог нормативно-законодавчих актів необхідно документувати: питання його реакції на зауваження професійного бухгалтера, дій обох сторін і результати від здійснених коригуючих заходів.

Запитання та завдання для самоконтролю

1. Охарактеризуйте поняття «професійний бухгалтер у публічній практиці».
2. Визначте перелік обставин, які можуть указувати на ідентифікацію загроз недотримання професійним бухгалтером етичних принципів.
3. Назвіть основні обставини виникнення конфлікту інтересів між професійним бухгалтером та іншими суб'єктами.
4. Дайте характеристику основним запобіжним заходам щодо усунення конфліктів інтересів.
5. У яких випадках професійний бухгалтер може залучати експертів до виконання облікових завдань?
6. Які методи ціноутворення у сфері бухгалтерських послуг можуть указувати на ідентифікацію загроз недотримання етичних принципів?
7. Охарактеризуйте основні запобіжні заходи впливу спонук на недотримання етичних принципів.
8. Визначте дії професійного бухгалтера на пропозицію замовника про відповідальне зберігання активів.
9. Установіть послідовність дій професійного бухгалтера на виявленні факти недотримання вимог нормативно-законодавчих актів при виконанні господарських операцій замовником.
10. У яких випадках професійний бухгалтер повинен повідомляти органи державного управління про виявлені факти недотримання вимог нормативно-законодавчих актів при виконанні господарських операцій замовником?
11. Які дії повинен виконати управлінський персонал на повідомлення професійного бухгалтера про виявлені ним факти недотримання вимог нормативно-законодавчих актів при виконанні господарських операцій замовником?

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Альтернативні тестові завдання	
<p>1. Чи повинен професійний бухгалтер у публічній практиці дотримуватися основоположних принципів етики?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>2. Якщо професійний бухгалтер у публічній діяльності виступає адвокатом у судових спорах на стороні замовника, то може виникнути загроза особистих стосунків?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>3. Чи впливає середовище функціонування бухгалтерської фірми на процедури оцінювання загроз дотримання етичних принципів?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>4. Чи повинен професійний бухгалтер інформувати замовників бухгалтерських послуг про наявний конфлікт інтересів?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>5. Надання бухгалтерських послуг двом конкуруючим замовникам є конфліктом інтересів?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>6. Ідентифікація конфлікту інтересів проводиться тільки після підписання договору на бухгалтерське обслуговування?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>7. Чи може професійний бухгалтер у публічній практиці залучати експерта для виконання облікового завдання?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>8. Чи потрібно професійному бухгалтеру в публічній практиці звертатися до попереднього бухгалтера для отримання розуміння використовуваних до нього облікових методів?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>9. Чи може висловлювати професійний бухгалтер у публічній практиці власну думку по облікових питаннях в якості третьої сторони?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>10. Надто низький розмір винагороди за виконання облікових завдань не призводить до складності у дотриманні професійних стандартів?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>11. Зазначення професійним бухгалтером меншого, ніж в іншого бухгалтера гонорару є неетичним?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>12. Чи може пропозиція спонуки професійному бухгалтеру не впливати на його судження та не загрозувати дотриманню етичних принципів?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>13. Спонука змушує діяти професійного бухгалтера неетично, якщо вона неналежно впливає на його поведінку?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>14. Чи повинен професійний бухгалтер висловлювати судження коли встановлено існування неприйняттого впливу на його діяльність зі сторони третіх осіб?</p>

Тема 6. Етика професійних бухгалтерів у публічній практиці

	а) так; б) ні
15. Професійний бухгалтер у жодному разі не повинен брати на зберігання активи замовника бухгалтерських послуг? а) так; б) ні	16. Чи повинен з'ясовувати професійний бухгалтер джерело походження активів замовника бухгалтерських послуг, узятих ним на зберігання? а) так; б) ні
17. Чи може професійний бухгалтер повідомляти компетентні державні органи про недотримання вимог законодавства без попередження про це замовника? а) так; б) ні	18. Професійний бухгалтер довірятиме чесності управлінському персоналу якщо він з'ясував його участь у недотриманні вимог нормативно-законодавчих актів при провадженні діяльності? а) так; б) ні
Тестові завдання з множинним запитом	
1. Якщо професійному бухгалтеру у публічній діяльності замовник послуг погрожує звільненням, то ідентифікуються обставини, які необхідно віднести до: а) загроз власної оцінки; б) загроз власного інтересу; в) загроз тиску; г) загроз особистих стосунків	2. Якщо професійний бухгалтер у публічній практиці просуває фінансові інтереси замовника бухгалтерських послуг, то можуть бути ідентифіковані: а) загрози тиску; б) загрози захисту; в) загрози особистих стосунків; г) загрози власної оцінки
3. Застосування професійним бухгалтером у публічній діяльності концептуальної основи етики передбачає здійснення: а) ідентифікації загроз; б) оцінювання загроз; в) реагування на загрози; г) усі відповіді правильні	4. Прикладом обставин, які можуть призвести до конфлікту інтересів у професійній діяльності бухгалтера є: а) надання консультації двом клієнтам одночасно, які конкурують між собою; б) надання послуг продавцеві та покупцеві стосовно однієї операції, що здійснюється між ними; в) представлення інтересів замовників у одній і тій самій справі; г) усі відповіді правильні
5. Який фактор не повинен брати до уваги професійний бухгалтер при ідентифікації факту конфлікту інтересів? а) характер послуг, що надаються замовнику; б) організаційна структура бухгалтерської фірми; в) тенденції порушення бухгалтерського та податкового законодавства; г) кількість клієнтів-замовників у минулих та звітному періодах	6. Застережним заходом для реагування на загрози власного інтересу при прийнятті нового замовлення є: а) комунікація з попереднім бухгалтером; б) проведення аналізу фінансово-господарської діяльності; в) вивчення змін в податковому законодавстві; г) підвищення ціни на бухгалтерські послуги
7. До застережних заходів реагування на загрози власного інтересу при визначенні	8. До застережних заходів реагування на загрози власного інтересу при визначенні

Тема 6. Етика професійних бухгалтерів у публічній практиці

<p><i>розміру гонорару за виконання облікових завдань належить:</i></p> <p>а) коригування розміру гонорару відносно обсягів облікових робіт; б) установлення максимального розміру гонорару; в) установлення мінімального розміру гонорару; г) усі відповіді правильні</p>	<p><i>розміру гонорару за виконання облікових завдань належить:</i></p> <p>а) залучення стороннього незалежного експерта, обізнаного в механізмі ціноутворення; б) установлення максимального розміру гонорару; в) установлення мінімального розміру гонорару; г) усі відповіді правильні</p>
<p><i>9. До факторів, які необхідно оцінювати при формуванні бухгалтером професійного судження щодо неприйняттого впливу на його поведінку фактів пропонування спонук належить:</i></p> <p>а) ефект спонуки; б) періодичність пропонування спонуки; в) форма спонуки; г) всі відповіді правильні</p>	<p><i>10. Дії професійного бухгалтера у публічній практиці на факти пропонування спонуки:</i></p> <p>а) відмова від спонуки; б) передача виконання облікового завдання іншому бухгалтеру; в) відмова від спонуки або передача виконання облікового завдання іншому бухгалтеру; г) повідомлення правоохоронних органів, відмова від спонуки або передача виконання облікового завдання іншому бухгалтеру</p>
<p><i>11. При прийнятті рішення про взяття активів замовника бухгалтерських послуг на зберігання професійний бухгалтер повинен:</i></p> <p>а) з'ясувати джерело походження активів; б) визначити перелік регуляторних обов'язків щодо зберігання активів; в) встановити перелік законодавчих обмежень щодо використання активів, взятих на зберігання; г) усі відповіді правильні</p>	<p><i>12. Якщо законодавством не дозволено передавання окремих видів активів замовника бухгалтерських послуг на відповідальне зберігання, професійний бухгалтер повинен:</i></p> <p>а) відмовитися від зберігання активів; б) погодитися на зберігання, тільки після проведення детального опису активів; в) узяти на зберігання активи, адже між замовником і ним укладений договір бухгалтерського супроводу; г) погодитися на зберігання активів за додаткову винагороду</p>
<p><i>13. При виявленні фактів недотримання положень нормативно-правових актів професійний бухгалтер повинен повідомити відповідні органи державного управління без попередження замовника бухгалтерських послуг, якщо:</i></p> <p>а) порушення стосуються визначення податкових зобов'язань; б) порушення стосуються законодавства про відмивання грошей; в) порушення стосуються обліку фінансових результатів; г) усі відповіді правильні</p>	<p><i>14. Професійний бухгалтер в ході оцінки дій управлінського персоналу у відповідь на представлені факти недотримання законодавства повинен отримати відповіді на питання:</i></p> <p>а) чи своєчасно отримані такі відповіді; б) чи вжито заходів на виявлені порушення; в) чи вжито заходів щодо уникнення повторного порушення; г) усі відповіді правильні</p>

Тести-твердження з невідомою змінною	
1. _____ – це індивідуальний професійний бухгалтер або професійний бухгалтер, який працює у фірмі, яка надає професійні послуги	
2. _____ – це суперечності, що можуть виникати між професійним бухгалтером і замовником, які мають негативний вплив на дотримання основоположних етичних принципів	
3. У випадку недостатнього рівня знань для виконання облікового завдання професійний бухгалтер у публічній практиці може звернутися до _____	
4. _____ – винагорода, яка отримується професійним бухгалтером у публічній практиці за виконання обумовленого в договорі обсягу облікових робіт	
5. _____ – це дія (сукупність дій), яка призводить до вагомих негативних наслідків для одного або декількох економічних суб'єктів у фінансовому чи нефінансовому планах	
Тестові завдання на відповідність	
1. <i>Загрози недотримання етичних принципів професійним бухгалтером у публічній діяльності та їх приклади</i>	
<p><i>Види загроз:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загрози власного інтересу. 2. Загрози власної оцінки. 3. Загрози захисту. 4. Загрози особистих стосунків 	<p><i>Приклади:</i></p> <p>А. Присутній прямиий фінансовий інтерес щодо результатів облікового відображення господарських операцій.</p> <p>Б. Присутній невиниправданий вплив управлінського персоналу на роботу професійного бухгалтера.</p> <p>В. Бухгалтер самостійно визначає перелік облікових методів для визначення результатів діяльності.</p> <p>Г. Бухгалтер просуває фінансово-майнові інтереси замовника</p>
2. <i>Загрози недотримання етичних принципів професійним бухгалтером у публічній діяльності та їх приклади</i>	
<p><i>Види загроз:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загрози власного інтересу. 2. Загрози власної оцінки. 3. Загрози захисту. 4. Загрози тиску 	<p><i>Приклади:</i></p> <p>А. Бухгалтер самостійно визначає перелік облікових методів для визначення результатів діяльності.</p> <p>Б. Бухгалтер просуває фінансово-майнові інтереси замовника.</p> <p>В. Управлінський персонал впливає на вибір облікових методів взамін на отримання бухгалтером додаткової винагороди.</p> <p>Г. Присутній прямиий фінансовий інтерес щодо результатів облікового відображення господарських операцій.</p>
Ситуаційні завдання	
1. Професійний бухгалтер у публічній практиці активно взаємодіє з управлінським персоналом, з окремими представниками якого його поєднують родинні зв'язки. Крім цього бухгалтер	2. Професійний бухгалтер у публічній практиці без належного аналізу специфіки фінансово-господарської діяльності обрав облікові методи для визначення фінансових результатів. Крім цього

Тема 6. Етика професійних бухгалтерів у публічній практиці

<p>невиправдано отримує додаткову винагороду за лобювання інтересів окремих власників. <i>Охарактеризуйте обставини та відповідні їм загрози, які можуть негативно вплинути на дотримання бухгалтером основоположних етичних принципів</i></p>	<p>бухгалтер свідомо зменшив обсяги роботи задля отримання додаткових облікових завдань, які оплачуватимуться додатково. <i>Охарактеризуйте обставини та відповідні їм загрози, які можуть негативно вплинути на дотримання бухгалтером основоположних етичних принципів</i></p>
<p>3. Професійний бухгалтер у публічній практиці виконує облікові завдання для двох замовників одночасно, які конкурують між собою. <i>Визначте перелік обставин, які можуть вказувати на конфлікт інтересів при виконанні бухгалтером професійних обов'язків, вкажіть на характер заходів, які необхідно взяти для нівелювання негативного впливу ситуації, що склалася на дотримання етичних принципів</i></p>	<p>4. Професійний бухгалтер у публічній практиці отримав до виконання облікові завдання з якими він не стикався раніше. А отже, не володіє даними про реальну вартість бухгалтерських послуг, які він планує надати. <i>Визначте дії професійного бухгалтера щодо встановлення справедливої ціни на бухгалтерські послуги, так щоб вони не призвели до порушення основоположних етичних принципів</i></p>
<p>Професійний бухгалтер у публічній практиці стикнувся з надмірним тиском управлінського персоналу замовника бухгалтерських послуг щодо використання облікових методів, які максимізують позитивну величину фінансових результатів у короткостроковому періоді. Такий тиск супроводжувався постійними знаками лояльності, що проявлялися у безпідставній виплаті додаткових винагород, запрошенні на спортивні заходи, покращенні умов праці тощо. <i>Установіть обставини та загрози дотриманню професійним бухгалтером основоположних етичних принципів, укажіть на його запобіжні заходи та дії для нівелювання загроз порушення професійної етики</i></p>	

У темі розглядаються такі питання:

- 7.1. Взаємодія інформаційно-облікового підрозділу з іншими підрозділами суб'єкта господарювання
- 7.2. Внутрішні регламенти облікових працівників.
- 7.3. Положення про організацію облікового процесу.
- 7.4. Посадова інструкція облікового працівника.

7.1. Взаємодія інформаційно-облікового підрозділу з іншими підрозділами суб'єкта господарювання

Виконання облікових функцій у фінансово-господарській діяльності економічного суб'єкта покладено на інформаційно-обліковий підрозділ, якщо його управлінським персоналом не застосовано іншу форму організації обліку. Ведення обліку передбачає застосування принципів і методів, які забезпечують можливість суцільної реєстрації, здійснених у межах звітного періоду господарських операцій, систематизації та узагальнення відповідної інформації.

Дотримання штатними обліковими працівниками основоположних етичних принципів залежить від ефективності організаційних заходів і здійснених методичних дій у ході виконання завдань облікового процесу:

1) на організаційному етапі: формується організаційна структура інформаційно-облікового підрозділу; визначаються форма та типи комунікаційних зв'язків між обліковими працівниками, принципи та моделі інформаційної взаємодії суб'єкта ведення обліку з іншими підрозділами; здійснюється формування внутрішніх регламентів організації та ведення обліку (у т.ч. декларування посадових обов'язків і завдань облікових працівників) тощо;

2) на методичному етапі: ідентифікується сукупність принципів, способів і методів, які практично застосовуватимуться для інформаційного оброблення даних про здійснені господарські операції та представлення інформації користувачам.

У будь-якому випадку організація та ведення обліку стосовно виконання обліковими працівниками покладених на них обов'язків і завдань передбачає:

1) визначення переліку знань та фахових компетентностей якими повинен володіти окремий обліковий працівник;

2) ідентифікацію посадових обов'язків окремого облікового працівника;

3) встановлення інформаційних зв'язків та інформаційної взаємодії кожної штатної бухгалтерської одиниці з іншим посадовими особами суб'єкта господарювання;

4) визначення ділових та етичних правил виконання обліковими працівниками покладених на них посадових обов'язків;

5) регламентування роботи облікових працівників шляхом розроблення та затвердження внутрішніх розпорядчих документів.

Професійні та інформаційні комунікації облікових працівників між собою та з іншими посадовими особами суб'єкта господарювання залежать від обраної моделі функціонування інформаційно-облікового підрозділу у межах сформованої організаційної структури управління суб'єктом господарювання.

Форма побудови та типи організаційної структури облікового підрозділу суб'єкта господарювання визначають підходи до делегування та розподілу професійних обов'язків між обліковими працівниками, встановлення їх підлеглості та формату налагодження внутрішніх комунікацій. Використання централізованої форми для організації роботи облікового підрозділу передбачає ідентифікацію єдиного центру, до якого надходить весь масив даних про здійсненні операції в межах провадження фінансово-господарської діяльності. Дана форма значно спрощує професійні та інформаційні комунікації облікових працівників, а отже, й виконання облікових завдань. Адже вони взаємодіють з визначеним переліком посадових осіб суб'єкта господарювання в межах облікових об'єктів і процесів, що передбачає спрощення процедур отримання первинної та надання обробленої обліково-економічної інформації. Застосування децентралізованої форми для побудови інформаційно-облікового підрозділу характерне для суб'єктів господарювання, які мають у власній організаційній та виробничій структурі географічно відокремлені сегменти. Використання даної форми може призвести до обставин, які ідентифікуватимуть загрози у дотриманні основоположних етичних принципів, адже для неї характерні ситуації, коли окремі операції, в межах облікового процесу, виконуються різними обліковими працівниками. За таких умов утрачаються прямі інформаційні комунікації між обліковими працівниками, які діють на основних етапах оброблення даних, і особами, які безпосередньо виконують господарські операції.

Отже, регламентування процесу дотримання основоположних етичних принципів особливо актуальне для суб'єктів господарювання, які використовують децентралізовану форму організації функціонування облікового підрозділу, зважаючи на масштаби діяльності та географічну відокремленість окремих виробничих чи збутових підрозділів.

Дотримання обліковими працівниками основоположних етичних принципів при здійсненні комунікаційних професійних та інформаційних відносин усередині облікового підрозділу залежить від типу його організаційної структури.

При використанні для організації функціонування облікового підрозділу лінійного способу (рис. 7.1) забезпечуються прямі комунікації між головним бухгалтером та його підлеглими.

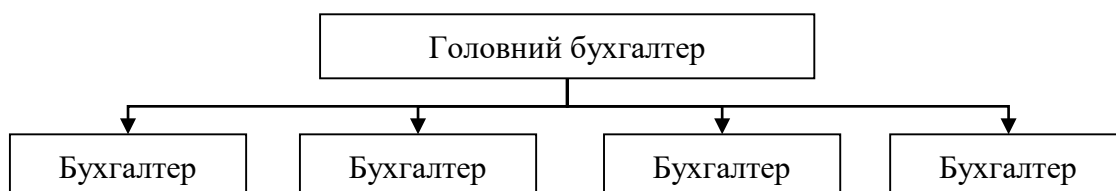


Рис. 7.1. Лінійна організаційна структура облікового підрозділу

Лінійна організаційна структура облікового підрозділу дозволяє обмежити перелік осіб, які впливають на роботу окремого облікового працівника, що мінімізує обставини, які можуть ідентифікувати загрози дотримання етичних принципів. Адже кожний з облікових працівників отримує облікові завдання тільки від головного бухгалтера та звітує про виконання облікових завдань безпосередньо йому.

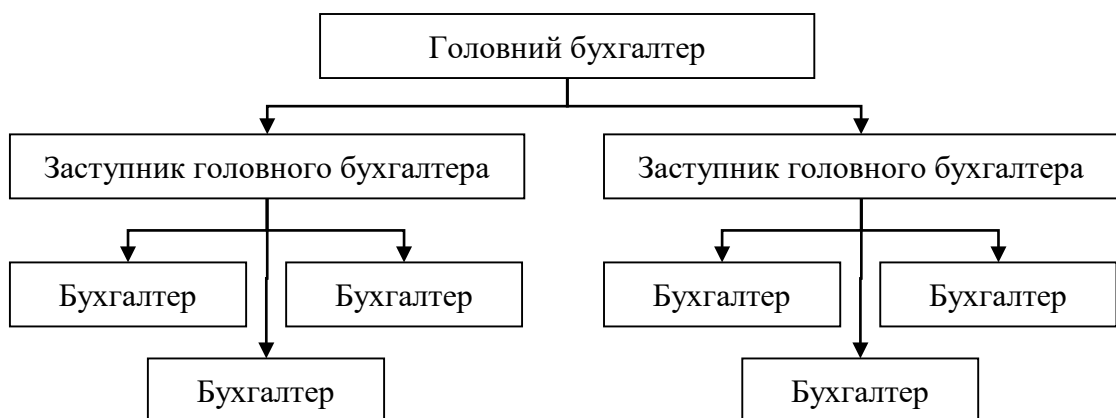


Рис. 7.2. Лінійно-штабна організаційна структура облікового підрозділу

При використанні лінійно-штабної організаційної структури облікового підрозділу до збільшення кількості обставин, які можуть призвести до недотримання бухгалтерами етичних принципів призводить участь заступників головного бухгалтера у професійних комунікаціях між ним та окремими обліковими працівниками. Хоча така модель ефективна з погляду виокремлення важливих ділянок облікової роботи, проте її ефективність залежатиме від організації контролю за виконанням облікових операцій.

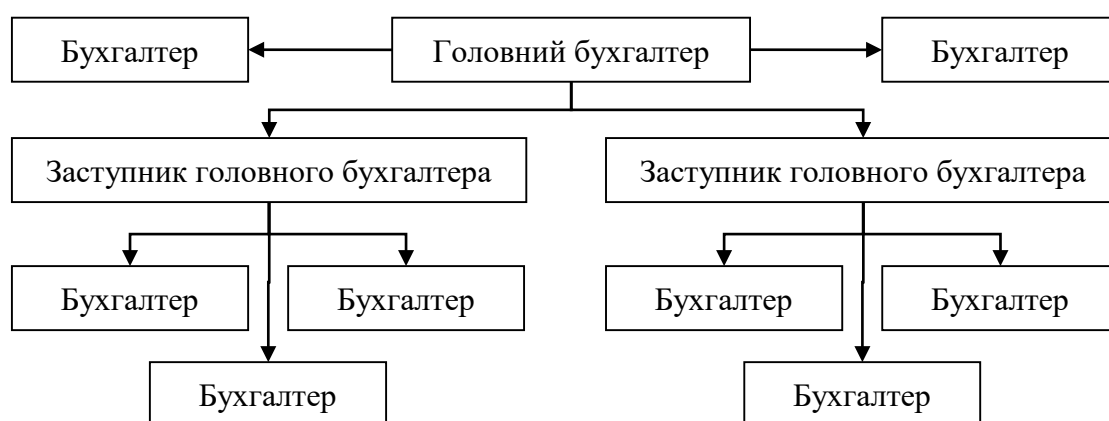


Рис. 7.3. Комбінована організаційна структура облікового підрозділу

Для комбінованої організаційної структури облікового підрозділу характерні ті ж самі ризики недотримання обліковими працівниками етичних принципів, що й для лінійно-штабного її типу. Проте підпорядкованість окремих бухгалтерів напряму головному бухгалтеру, тоді як для інших облікових працівників повідомлення завдань здійснюється через його заступників, може призвести до конфлікту інтересів і різного роду тиску на їх професійні судження.

Застережні заходи щодо нівелювання негативного впливу організаційної структури облікового підрозділу на ризики недотримання бухгалтерами основоположних етичних принципів такі:

1) чітке встановлення предмету взаємодії облікового підрозділу з іншими структурними одиницями суб'єкта господарювання, визначення змісту та форми інформаційних взаємозв'язків між ними;

2) детальне декларування посадових обов'язків, що закріплюються за кожною посадовою одиницею згідно штатного розпису, зокрема наведення у посадових інструкціях облікових працівників переліку завдань та обов'язків, які фактично виконуються або виконання яких можливе у разі зміни умов господарювання;

3) декларування правил дотримання основоположних принципів професійної етики у форматі внутрішнього розпорядчого документа, ознайомлення з ними працівників інформаційно-облікового підрозділу суб'єкта господарювання.

Ефективне виконання обліковими працівниками покладених на них посадових обов'язків залежить від багатьох факторів, окремим з яких є раціональність процедур взаємодії інформаційно-облікового підрозділу з іншими структурними підрозділами суб'єкта господарювання на предмет отримання та надання інформації.

У табл. 7.1. наведений зміст професійних та інформаційних комунікацій інформаційно-облікового підрозділу з іншими підрозділами суб'єкта господарювання.

Таблиця 7.1

Професійні та інформаційні комунікації інформаційно-облікового підрозділу з іншими підрозділами

Підрозділи	Зміст комунікації
1	2
Управлінський підрозділ	<p><i>Вхідна інформація:</i> накази, розпорядження та інші рішення, які ідентифікуються в ході процесу прийняття різного роду управлінських рішень, а також інформаційні запити для отримання даних з метою їх обґрунтування тощо.</p> <p><i>Вихідна інформація:</i> систематизована та узагальнена інформація, що підготовлена у відповідь на інформаційні запити; управлінська бухгалтерська звітність, фінансова звітність; інші види звітності тощо</p>
HR-підрозділ	<p><i>Вхідна інформація:</i> дані про працівників, які ідентифікуються при прийнятті їх на роботу чи зміну їх трудового статусу (накази; інші розпорядчі та організаційні документи); інформація та документи, які характеризують проведені заходи з управління кваліфікацією та мотивацією персоналу тощо.</p> <p><i>Вихідна інформація:</i> первинна та зведена інформація про суми нарахованих виплат, продуктивність та іншу результативність персоналу тощо</p>
Виробничі підрозділи	<p><i>Вхідна інформація:</i> інформація про виконання виробничих програм (документи первинного обліку, які ідентифікують виробничі витрати), ресурсні потреби, стан ресурсного забезпечення тощо.</p> <p><i>Вихідна інформація:</i> калькуляції; аналітичні та підсумкові звіти про використання ресурсів і виконання виробничих програм тощо</p>
Підрозділи з постачання	<p><i>Вхідна інформація:</i> інформація про виконання поставок (документи первинного обліку, які ідентифікують поставки ресурсів, інші розрахункові документи); дані про залишки товарно-матеріальних цінностей; результати внутрішнього контролю тощо.</p> <p><i>Вихідна інформація:</i> потреби в ресурсах, які необхідно придбати; звіти про залишки та руху матеріальних цінностей тощо</p>
Підрозділи з реалізації	<p><i>Вхідна інформація:</i> збутова інформація (документи первинного обліку, які засвідчують факти реалізації, інші розрахункові документи); дані про виконання умов реалізації тощо.</p> <p><i>Вихідна інформація:</i> інформація про обсяги виготовленої продукції (наявних товарних активів для реалізації); звіти про збут продукції (обсяги наданих послуг) тощо</p>
Зовнішні суб'єкти	<p><i>Вхідна інформація:</i> спеціалізовані регламенти щодо оброблення інформації та підготовки звітних даних відносно об'єктів, які становлять інформаційний інтерес для зовнішніх суб'єктів тощо.</p> <p><i>Вихідна інформація:</i> фінансова звітність; податкова звітність; статистична звітність; спеціальна звітність; інша систематизована та узагальнена інформація, що підготовлена у відповідь на інформаційні запити зовнішніх суб'єктів тощо</p>

Ідентифікація змісту професійних та інформаційних комунікацій облікового підрозділу з іншими підрозділами суб'єкта господарювання та зовнішніми суб'єктами, які використовують облікові дані для прийняття управлінських рішень, проведена, виходячи з припущення, що всі економічні, облікові, аналітичні та контрольні завдання виконуються єдиним інформаційно-обліковим підрозділом.

7.2. Внутрішні регламенти облікових працівників

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»⁹⁶ встановлено, що відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та пов'язані з нею дії несе власник (власники) або уповноважений ним орган. Дане твердження має бути задеклароване у внутрішніх розпорядчих документах, які регламентують здійснення облікового процесу.

До внутрішніх регламентів, які регулюють особливості функціонування системи бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, зокрема питань, що стосуються професійної етики облікових працівників, необхідно віднести:

- 1) розпорядчий документ про організацію облікового процесу;
- 2) посадові інструкції облікових працівників;
- 3) положення про дотримання основоположних принципів етики професійних бухгалтерів.

Норми наведених внутрішніх регламентів можуть деталізуватися у форматі додатків, а також об'єднуватися в одному організаційно-розпорядчому документі. У Положенні про організацію обліку та облікову політику, найчастіше саме таку назву має розпорядчий документ про організацію облікового процесу, наводиться інформація про загальні засади організації обліку (здійснюється посилання на нормативні акти, норми яких використані при формуванні внутрішнього регламенту; ідентифікуються особи, які несуть відповідальність за дотриманням визначених облікових правил та за контролювання даного процесу; визначається перелік посадових осіб, які повинні бути ознайомлені з нормами розпорядчого документа про організацію облікового процесу; розкривається відповідальність суб'єкта ведення обліку; деталізуються питання підпису облікових документів), про загальну специфіку застосування елементів методу бухгалтерського обліку згідно з процесним підходом (деталізується інформація про здійснення первинного документального обліку, документообігу, оцінки, інвентаризаційної тощо), про особливості

⁹⁶ Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 11.01.2024).

застосування окремих облікових методів до різних об'єктів і процесів (переважно декларуються методи обліку тих об'єктів, щодо яких існує методологічна альтернативність визнання чи оцінки), про правила внесення змін до даного положення.

У національній практиці організації облікового процесу ще не набуло поширення розкриття у відповідних розпорядчих документах питань професійної етики облікових працівників, які б дозволяли ідентифікувати обставини, що призводять до загроз недотримання основоположних етичних принципів, а головне – вжити наперед визначені заходи нівелювання їх негативного впливу. Причиною ненадання суб'єктами господарювання належного значення декларуванню принципів професійної етики є відсутність нормативно-законодавчих передумов.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» основний акцент робиться на визначення професійних обов'язків суб'єктів, що відповідальні за організацію та ведення бухгалтерського обліку.

Суб'єкт організації обліку володіє правом визначення облікової політики, обрання форми ведення обліку, самостійного встановлення правил ведення управлінського обліку та підготовки відповідної звітності, формування правил документообігу, виділення окремих аспектів господарської діяльності в окремий сегмент обліку, встановлення доцільності використання міжнародних стандартів обліку для виконання завдань облікового процесу тощо.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку суб'єкт господарювання може обрати одну з наступних форм організації облікового процесу: «введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером; користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадить діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності; самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах»⁹⁷.

Більший ступінь регламентованості дій облікових працівників характерний для форм, які передбачають залучення сторонніх спеціалістів

⁹⁷ Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 11.01.2024).

до виконання облікових завдань, адже їх обов'язки урегульовуються договорами на надання бухгалтерських послуг.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено загальні посадові обов'язки головного бухгалтера, особи, яка фактично несе відповідальність за ведення бухгалтерського обліку: «дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності; контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства; перевірка стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства; подання в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України «Про запобігання корупції»⁹⁸, інформацію центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення»⁹⁹.

Процес формування розпорядчого документа про організацію облікового процесу передбачає право суб'єкта організації обліку наводити в ньому додаткові положення, окрім тих, що нормативно визначені. Для раціональної побудови функціонування системи бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання такими нормами можуть бути правила етичної поведінки облікових працівників.

7.3. Положення про організацію облікового процесу

Ключовим внутрішнім розпорядчим документом який регулює питання організації обліку є Положення про організацію обліку та облікову політику. В ньому деталізуються не тільки організаційна складова провадження облікового процесу, але й методична та методологічна. Вибір суб'єктом організації обліку підходів до класифікації, способів визнання та методів оцінки об'єктів обліку із множини можливих засвідчує формування облікової політики.

«Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової

⁹⁸ Про запобігання корупції: Закон України від 14 жовтня 2014 р. №1700-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

⁹⁹ Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 11.01.2024).

звітності»¹⁰⁰.

На рис. 7.4. наведені основні об'єкти облікової політики суб'єкта господарювання.

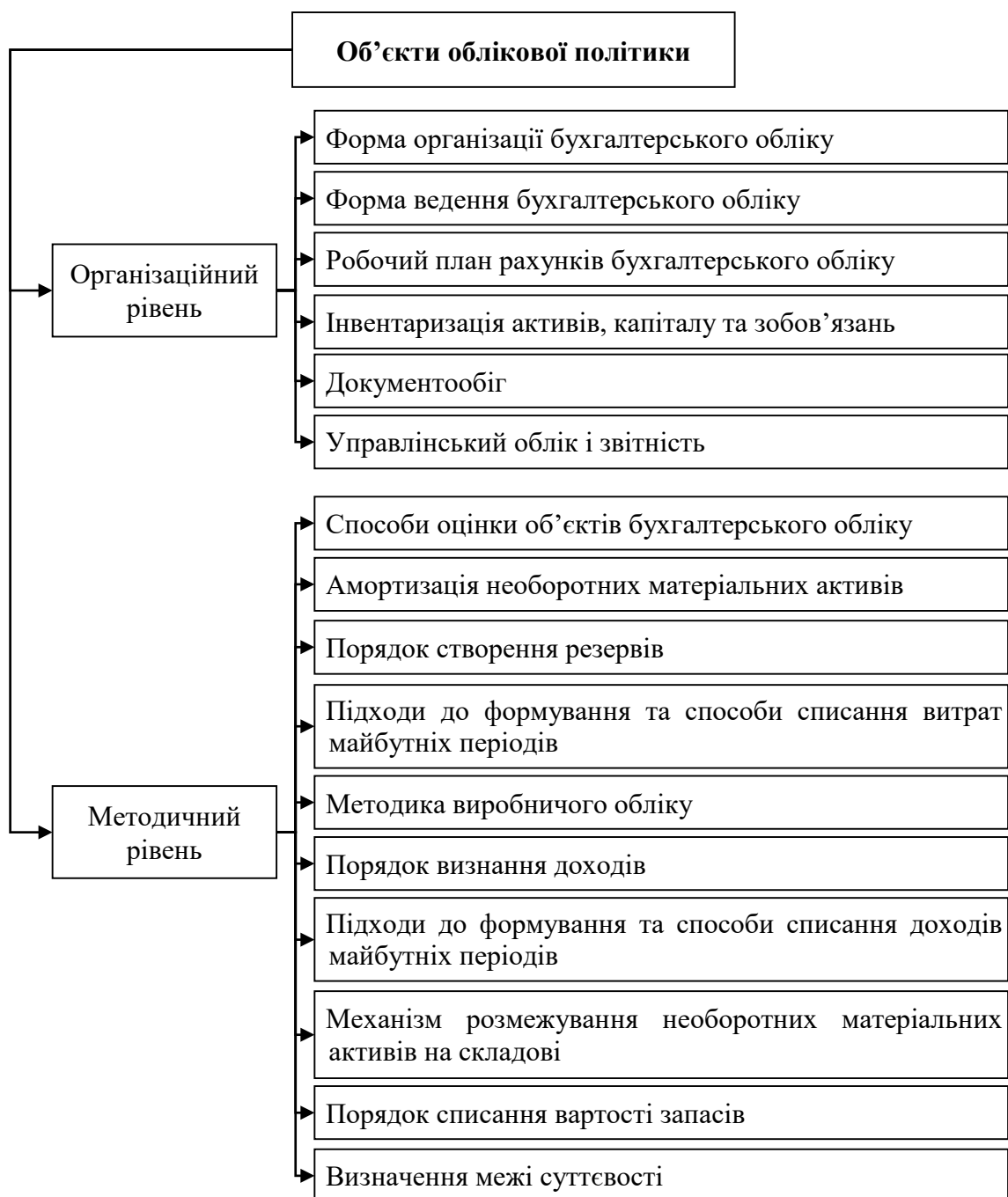


Рис. 7.4. Основні об'єкти облікової політики суб'єкта господарювання

Методичний рівень облікової політики суб'єкта господарювання розкриває особливості групування, визнання й оцінки об'єктів обліку, для

¹⁰⁰ Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 11.01.2024).

яких визначені альтернативні методологічні варіанти. Підхід до формування елементів облікової політики наведений у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України¹⁰¹.

У табл. 7.2. наведені елементи облікової політики у розрізі об'єктів обліку.

Таблиця 7.2

Структура методичного аспекту облікової політики підприємства

Об'єкти облікової політики	Елементи облікової політики
1	2
Нематеріальні активи	<ul style="list-style-type: none"> – вибір методу нарахування амортизації на нематеріальні активи; – визначення ліквідаційної вартості об'єктів нематеріальних активів; – встановлення терміну корисної експлуатації об'єктів нематеріальних активів
Основні засоби	<ul style="list-style-type: none"> – визначення одиниці обліку основних засобів (об'єкт, група об'єктів); – визначення вартісного межі поділу необоротних матеріальних активів на основні засоби й інші необоротні матеріальні активи; – вибір методу нарахування амортизації об'єкти основних засобів; – визначення ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів; – визначення строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів; – визначення методики проведення переоцінки основних засобів
Інші необоротні матеріальні активи	<ul style="list-style-type: none"> – вибір методу нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів; – установа ліквідаційної вартості об'єктів інших необоротних матеріальних активів; – встановлення терміну корисної експлуатації об'єктів інших необоротних матеріальних активів; – обрання підходів до переоцінки інших необоротних матеріальних об'єктів
Запаси	<ul style="list-style-type: none"> – установа одиниці обліку запасів (найменування, група, вид); – вибір методу оцінки запасів при вибутті; – обрання способу та методу обліку транспортно-заготівельних витрат

¹⁰¹ Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13>. (дата звернення: 17.01.2024).

Продовження табл. 7.2

1	2
Незавершене виробництво	– оцінка залишків незавершеного виробництва
Готова продукція	– оцінка видів готової продукції
Малоцінні та швидкозношувані предмети	– визначення порядку обліку надходження та списання малоцінних та швидкозношуваних предметів
Біологічні активи	– ідентифікація об'єктів обліку біологічних активів; – визначення переліку та складу статей калькулювання собівартості продукції, пов'язаних з біологічними перетвореннями; – вибір бази розподілу загальновиробничих витрат рослинництва і тваринництва
Дебіторська заборгованість	– ідентифікація резерву сумнівних боргів; – вибір методу визначення резерву сумнівних боргів
Зобов'язання	– визначення порядку формування забезпечень з метою відшкодування наступних витрат та платежів
Фінансові інвестиції	– установлення суттєвого впливу учасника спільного підприємства за умови якого використовуватиметься метод участі в капіталі для обліку фінансових інвестицій; – вибір методу відображення фінансових інвестицій
Фінансові інструменти	– вибір методу визнання і оцінки фінансових інструментів; – установлення бази розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу
Гудвіл	– установлення строку корисного використання гудвілу
Оренда	– визначення періоду очікуваного використання об'єкта фінансової оренди; – вибір методу нарахування амортизації на об'єкти фінансової оренди
Доходи	– вибір методу оцінки завершеності операцій з надання послуг
Витрати	– вибір варіанту обліку витрат на рахунках бухгалтерського обліку; – визначення системи обліку витрат; – ідентифікація об'єктів обліку витрат, об'єктів калькулювання та калькуляційних одиниць; – установлення переліку та складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); – обрання методу обліку витрат і калькулювання собівартості об'єктів обліку; – визначення переліку та складу змінних і постійних загальновиробничих витрат; – ідентифікація бази розподілу загальновиробничих витрат; – визначення складу витрат майбутніх періодів та порядку їх списання на витрати виробництва та собівартість реалізації

Продовження табл. 7.2

1	2
Фінансові витрати	– встановлення необхідності капіталізації витрат при створенні кваліфікаційного активу; – визначення терміну суттєвого операційного циклу
Пов'язані сторони	– встановлення переліку пов'язаних з суб'єктом господарювання сторін; – вибір методу оцінки активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін
Інвестиційна нерухомість	– визначення одиниці обліку інвестиційної нерухомості; – вибір способів визнання та методів оцінки об'єктів інвестиційної нерухомості

На процес формування облікової політики суб'єкта господарювання впливає низка суб'єктних факторів, які можуть указувати на дотримання чи недотримання етичних принципів при організації обліку. Вони поділяються на зовнішні фактори (регламенти національного рівня, принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, вимоги користувачів звітності), внутрішні фактори (організаційно-правова форма господарювання, види господарської діяльності, корпоративна культура, організаційна структура управління, виробнича структура, особливості виконання виробничих програм, рівень використання інформаційно-комунікаційних технологій у господарських й управлінських процесах суб'єкта господарювання). Отже, формування облікової політики будь-якого суб'єкта господарювання потребує застосування професійного судження, сам факт висловлення якого може ідентифікувати загрози недотримання основоположних принципів етики бухгалтерів.

При формуванні елементів облікової політики суб'єкта господарювання необхідно враховувати такі факти задля дотримання етичних принципів професії:

1) розроблення розпорядчого документа про облікову політику необхідно здійснювати колегіально, активно залучаючи до даного процесу представників усіх підрозділів суб'єкта господарювання з метою врахування їх інформаційних потреб;

2) вибір елементів облікової політики повинен здійснюватися, виходячи з специфіки фінансово-господарської діяльності, інформаційної політики й обраної стратегії розвитку;

3) з обліковою політикою повинні бути ознайомлені не тільки облікові працівники, але й працівники інших підрозділів, які професійно та інформаційно комунікують з інформаційно-обліковим підрозділом суб'єкта господарювання;

4) облікова політика повинна щорічно переглядатися з метою максимального наближення її положень до стану господарської діяльності

та змісту інформаційних потреб управлінського персоналу.

З метою дотримання обліковими працівниками суб'єкта господарювання принципів професійної етики, її необхідно наводити окремим розділом у Положенні про організацію обліку та облікову політику.

На рис. 7.5. наведена рекомендована структура розділу «Професійна етика» у Положенні про організацію обліку та облікову політику.

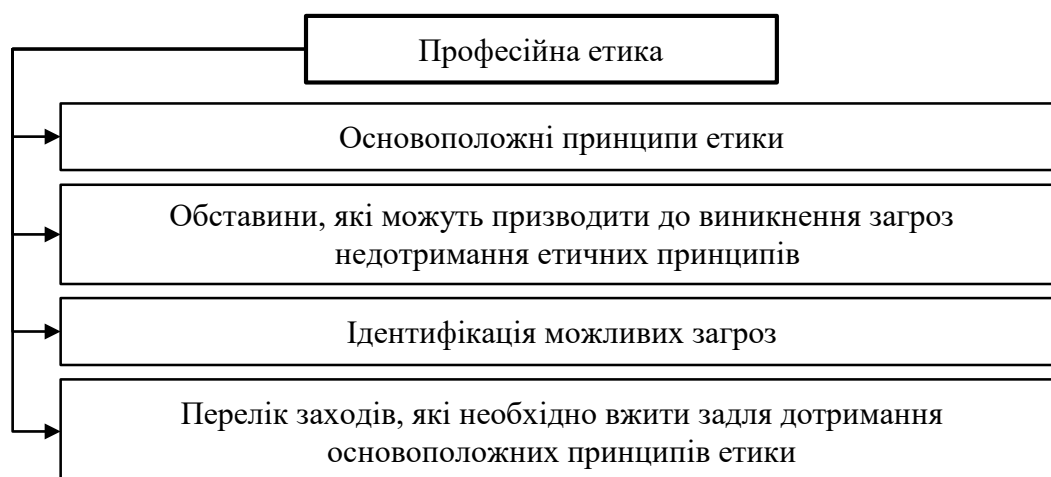


Рис. 7.5. Рекомендована структура розділу «Професійна етика» у Положенні про організацію обліку та облікову політику

Норми рекомендованого розділу «Професійна етика» у Положенні про організацію обліку та облікову політику суб'єкта господарювання повинні відповідати Міжнародному кодексу етики професійних бухгалтерів¹⁰² та бути деталізовані в посадових інструкціях бухгалтерів відповідно до поставлених перед посадою завдань.

7.4. Посадова інструкція облікового працівника

Посадова інструкція облікового працівника є внутрішнім регламентом, який поряд з декларуванням завдань, повноважень, прав, обов'язків, кваліфікаційних вимог до займаної посади, підходів із взаємодії та комунікації з іншими посадовими особами розкриває механізм дотримання принципів професійної етики. В умовах коли інформаційно-обліковий підрозділ є неодмінним елементом організаційної структури суб'єкта

¹⁰² Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

господарювання, а його функціонування – інструментом дотримання організаційної та корпоративної культури, посадову інструкцію необхідно розглядати як засобів дисциплінарного впливу на облікового працівника, так і елемент захисту його прав.

З організаційного та функціонального погляду посадові інструкції дозволяють раціоналізувати розподіл професійних обов'язків між працівниками інформаційно-облікового підрозділу суб'єкта господарювання. Посадова інструкція має безособову форму, адже вона регламентує права й обов'язки конкретної посади, а не окремого працівника.

Посадову інструкцію облікового працівника необхідно розглядати як управлінський інструмент для керівництва суб'єкта господарювання чи керівника інформаційно-облікового підрозділу, адже за їх допомогою можна:

1) впливати на терміни та якість виконання бухгалтером поставлених перед ним облікових завдань;

2) застосовувати заходи дисциплінарного покарання чи матеріального заохочення за невиконання чи якісне виконання посадових обов'язків;

3) аргументувати невідповідність особи зайнятій посаді;

4) встановлювати факти перевищення повноважень, доводити факти мобінгу¹⁰³ тощо.

Для облікового працівника його посадова інструкція виконує інформаційну та захисну функцію, дозволяє чітко визначити перелік обов'язків, які необхідно виконувати, а також аргументувати відмову від виконання низки посадових завдань, які не входять до обов'язків займаної посади.

В обох випадках наявність і раціональний зміст посадової інструкції дозволяє уникнути конфліктних ситуацій або вирішити їх, зважаючи на чітку регламентацію повноважень, завдань, прав та обов'язків конкретної посадової особи чи виконавця. Так як, конфлікт інтересів є обставиною недотримання основоположних принципів етики професійних бухгалтерів, посадову інструкцію необхідно розглядати як засіб забезпечення професійної етики. Для кожного облікового працівника у його посадовій інструкції доцільно наводити окремим розділом «Професійна етика» положення, які б характеризували застережні заходи недотримання етичних принципів і дії, які доцільно вжити на ідентифіковані загрози.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»¹⁰⁴ встановлена прерогатива власника суб'єкта господарювання у

¹⁰³ Мобінг – систематичний психологічний тиск на співробітника у трудовому колективі, найчастіше з метою його звільнення.

¹⁰⁴ Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 11.01.2024).

вирішенні питань організації бухгалтерського обліку, у т.ч. організації функціонування інформаційно-облікового підрозділу та роботи облікових працівників. Проте, у переважній більшості випадків, завдання з розподілу та декларування посадових обов'язків між обліковими працівниками здійснює головний бухгалтер. Даний нормативний акт містить перелік посадових обов'язків тільки для головного бухгалтера, і то у загальному вигляді.

Перед формуванням і затвердженням посадових інструкцій власник чи уповноважена ним особа повинна визначитися з кількістю облікових працівників та організаційною структурою інформаційно-облікового відділу, виходячи господарської необхідності, організаційної структури управління, обраної стратегії розвитку та штатного розпису працівників суб'єкта господарювання.

При формуванні посадових інструкцій облікових працівників необхідно враховувати положення таких нормативних актів:

- 1) Національний класифікатор професій¹⁰⁵;
- 2) Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників¹⁰⁶.

Наведені нормативні акти дозволяють ідентифікувати правильні назви професій та посад, а також використати типові зразки посадових інструкцій, зокрема для головного бухгалтера та бухгалтера.

Відсутність посадових інструкцій облікових працівників можна розцінювати як порушення трудового законодавства, адже перед початком виконання професійних обов'язків кожний працівник повинен бути ознайомлений з ними, виконати дане завдання ефективно можна за допомогою раціонально сформованих положень і форми посадової інструкції. У кожній з них у кінці наводиться поле «з посадовою інструкцією ознайомлений», «дата», «підпис», наявність яких усуває з роботодавця всі юридичні наслідки порушення законодавства про працю щодо питання інформування працівників про їх професійні завдання.

У табл. 7.3. наведена типова структура посадової інструкцій облікового працівника.

Таблиця 7.3

Типова структура посадової інструкції облікового працівника

Елементи	Зміст
1	2
Загальні реквізити	Наводиться погодження про затвердження, прізвище та ініціали особи, що затверджує інструкцію, її підпис і дата
Заголовок	Наводиться інформація про відповідність інструкції певній посаді та її приналежність до певного структурного підрозділу

¹⁰⁵ Класифікатор професій: Наказ Держспоживстандарту України від 28 липня 2010 р. №327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609-10#Text> (дата звернення: 11.01.2024).

¹⁰⁶ Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників: Наказ Міністерства праці та соціальної політики України від 29 грудня 2004 р. №336. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0336203-04#Text> (дата звернення: 17.01.2024).

Продовження табл. 7.3

1	2
Загальні положення	Деталізуються дані про посаду, найменування підрозділу, порядок призначення на посаду та припинення виконання посадових обов'язків, підпорядкованість, загальні кваліфікаційні вимоги посади (освіта, практичний досвід, інші вимоги), перелік нормативно-законодавчих актів, інших матеріалів, які повинен знати та керуватися обліковий працівник на займаній посаді тощо
Завдання та обов'язки	Наводиться детальна інформація про професійні завдання (конкретний перелік видів робіт), які повинен виконувати обліковий працівник на займаній посаді
Права	Містить дані про делеговані конкретній посаді повноваження, використання яких дозволить обліковому працівнику виконувати покладені на нього обов'язки
Відповідальність	Визначаються межі персональної та колективної відповідальності, механізм оцінювання роботи облікового працівника, перелік ситуацій, які засвідчують факти порушення трудових норм, наводяться види стягнень
Повинен знати та вміти	Конкретизуються вимоги до спеціальних знань та фахових компетентностей, якими повинен володіти обліковий працівник, у т.ч. знань законодавства з предметної галузі посади
Кваліфікаційні вимоги	Містить норми, які стосуються необхідного рівня освіти та досвіду, що є достатніми для якісного виконання посадових обов'язків
Взаємовідносини за посадою	Наводиться перелік взаємозв'язків облікового працівника із працівниками інших структурних підрозділів, а також із зовнішніми суб'єктами, з якими він повинен інформаційно комунікувати, терміни отримання та надання взаємно необхідної інформації, порядок погодження та затвердження відповідних документів (звітів)
Професійна етика	Містить перелік основоположних принципів професійної етики, яких повинен дотримуватися обліковий працівник, обставин, які можуть призвести до недотримання етичних принципів, а також заходи, що необхідно здійснити для мінімізації чи усунення ризиків недотримання професійної етики

Зміни та доповнення до посадових інструкцій облікових працівників можуть бути внесені тільки на підставі наказу вищого управлінського персоналу суб'єкта господарювання, проведеного обґрунтування та за згодою працівника.

Посадові інструкції облікових працівників не є автономними внутрішніми розпорядчими документами, їх положення повинні органічно поєднуватися з нормами, які наведені в інших документах, що регламентують питання організації та ведення бухгалтерського обліку, підготовки інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень тощо.

Запитання та завдання для самоконтролю

1. Розкрийте вплив організаційних аспектів функціонування системи обліку на дотримання професійної етики обліковими працівниками.
2. Опишіть форми побудови та типи організаційної структури облікового підрозділу.
3. Визначте зміст професійних та інформаційних комунікацій між інформаційно-обліковим підрозділом та іншими підрозділами суб'єкта господарювання.
4. Дайте характеристику положенням нормативно-правових актів, які регулюють питання відповідальності осіб за організацію бухгалтерського обліку.
5. Які переваги та недоліки кожної з форм організації бухгалтерського обліку?
6. Окресліть посадові обов'язки головного бухгалтера, які законодавчо врегульовані.
7. Що таке облікова політика суб'єкта господарювання?
8. Які факти необхідно врахувати для дотримання етичних принципів при формуванні облікової політики?
9. Охарактеризуйте елементи типової структури посадової інструкції облікового працівника.
10. Які функції виконує посадова інструкція в організації роботи обліково-інформаційного підрозділу суб'єкта господарювання?

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Альтернативні тестові завдання	
1. Чи впливають особливості організації обліку на дотримання обліковими працівниками професійної етики? а) так; б) ні	2. Лінійна організаційна структура, на відміну від інших її типів, призводить до підвищення рівня ризику недотримання обліковими працівниками професійної етики? а) так; б) ні
3. Чітко визначені професійні та інформаційні комунікації між обліковими працівниками сприяють дотриманню професійної етики? а) так; б) ні	4. Отримання обліковим працівником завдань від головного бухгалтера через його заступника зменшує ризики недотримання професійної етики? а) так; б) ні
5. Для підвищення рівня дотримання	6. Зовнішні суб'єкти є активними

Тема 7. Етика штатних облікових працівників

<p>обліковими працівниками професійної етики необхідно регламентувати зміст інформаційних комунікацій між підрозділами суб'єкта господарювання у форматі внутрішнього розпорядчого документа?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>учасниками інформаційних комунікацій, які впливають на дотримання професійної етики обліковими працівниками?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>7. Власник чи уповноважена ним особа може самостійно обрати форму організації обліку?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>8. Менший ступінь регламентованості дій облікових працівників характерний для форм, які передбачають залучення сторонніх спеціалістів до виконання облікових завдань?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>9. Чи дозволяється наводити в розпорядчому документі про облікову політику положення про професійну етику?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>10.</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>11. Чи потрібно враховувати етичні принципи при розробленні облікової політики суб'єкта господарювання?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>12. Чи існують альтернативні облікові методи оцінки основних засобів та нематеріальних активів?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>13. Чи нормативно визначено наведення у розпорядчому документі про облікову політику підходів до дотримання професійної етики?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>14. Наявність посадових інструкцій облікових працівників раціоналізує роботу обліково-інформаційного підрозділу суб'єкта господарювання?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>15. Наявність посадової інструкції дозволяє аргументувати рішення про невідповідність особи зайнятій посаді?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>16. Затверджувати посадові інструкції повинен головний бухгалтер?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>Тестові завдання з множинним запитом</p>	
<p>1. Який з типів організаційної структури облікового підрозділу мінімізує ризики недотримання обліковими працівниками професійної етики?</p> <p>а) лінійна організаційна структура; б) лінійно-штабна організаційна структура; в) комбінована організаційна структура; г) немає правильної відповіді</p>	<p>2. Який з типів організаційної структури облікового підрозділу максимізує ризики недотримання обліковими працівниками професійної етики?</p> <p>а) лінійна організаційна структура; б) лінійно-штабна організаційна структура; в) комбінована організаційна структура; г) немає правильної відповіді</p>
<p>3. Яка з наведених обставин свідчить про зростання загроз недотримання</p>	<p>4. Яка з наведених обставин свідчить про зростання загроз недотримання</p>

Тема 7. Етика штатних облікових працівників

<p>обліковими працівниками професійної етики?</p> <p>а) відсутність практики регламентування посадових обов'язків облікових працівників у внутрішніх розпорядчих документах;</p> <p>б) постійні зміни організаційної структури облікового підрозділу;</p> <p>в) відсутність визначених комунікаційних зв'язків між підрозділами суб'єкта господарювання;</p> <p>г) всі відповіді правильні</p>	<p>обліковими працівниками професійної етики?</p> <p>а) відсутність затверджених посадових інструкцій облікових працівників;</p> <p>б) нарощування обсягів виробництва продукції;</p> <p>в) зміна головного бухгалтера;</p> <p>г) перехід зі спрощеної системи оподаткування на загальну</p>
<p>5. Який з підрозділів суб'єкта господарювання передає до інформаційно-облікового підрозділу дані про рекрутинг персоналу</p> <p>а) виробничий підрозділ;</p> <p>б) підрозділ з постачання;</p> <p>в) HR-підрозділ;</p> <p>г) підрозділ з реалізації</p>	<p>6. Основним внутрішнім розпорядчим документом, який врегульовує питання організації обліку є:</p> <p>а) Положення про організацію бухгалтерського обліку й облікову політику;</p> <p>б) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;</p> <p>в) Кодекс етики професійних бухгалтерів;</p> <p>г) Посадова інструкція головного бухгалтера</p>
<p>7. Власник як суб'єкт організації обліку має право:</p> <p>а) визначати облікову політику;</p> <p>б) формувати систему управлінської звітності;</p> <p>в) виділяти окремі складові діяльності в сегменти обліку;</p> <p>г) всі відповіді правильні</p>	<p>8. Вищий ступінь регламентованості дій облікових працівників характерний для такої форми організації обліку:</p> <p>а) ведення обліку самим власником;</p> <p>б) створення облікового підрозділу;</p> <p>в) використання зовнішнього спеціаліста;</p> <p>г) ведення обліку централізованою бухгалтерією</p>
<p>9. Сукупність методів, що використовуються суб'єктом ведення обліку для складання фінансової звітності – це:</p> <p>а) облікова політика;</p> <p>б) форма ведення обліку;</p> <p>в) форма організації обліку;</p> <p>г) посадова інструкція</p>	<p>10. Для фінансових витрат елементом облікової політики є:</p> <p>а) визначення статей калькулювання собівартості;</p> <p>б) ідентифікація фактів необхідності капіталізації витрат при створенні кваліфікаційного активу;</p> <p>в) визначення одиниці обліку інвестиційної нерухомості;</p> <p>г) вибір методу нарахування амортизації на основні засоби</p>
<p>11. До організаційних аспектів облікової політики не входить:</p> <p>а) документообіг;</p> <p>б) управлінська звітність;</p> <p>в) форма ведення бухгалтерського обліку;</p> <p>г) амортизація необоротних матеріальних активів</p>	<p>12. Для облікового працівника посадова інструкція виконує:</p> <p>а) інформаційну та захисну функції;</p> <p>б) інформаційну та аналітичну функції;</p> <p>в) оцінювальну та комунікаційну функції;</p> <p>г) захисну та контрольну функції.</p>

Тема 7. Етика штатних облікових працівників

<p>13. Підпис керівника про затвердження посадової інструкції наводиться у:</p> <p>а) загальних реквізитах;</p> <p>б) розділі «Відповідальність»;</p> <p>в) розділі «Професійна етика»;</p> <p>г) розділі «Повинен знати та вміти»</p>	<p>14. У якому розділі Посадової інструкції міститься інформація про делеговані конкретній посаді повноваження, використання яких дозволить обліковому працівнику виконувати покладені на нього обов'язки?</p> <p>а) розділ «Загальні положення»;</p> <p>б) розділ «Права»;</p> <p>в) розділ «Відповідальність»;</p> <p>г) розділ «Професійна етика»</p>
<p>Тести-твердження з невідомою змінною</p>	
<p>1. _____ – модель, яка визначає розподіл професійних обов'язків, прав та відповідальності між працівниками суб'єкта господарювання чи окремого його підрозділу</p>	
<p>2. _____ – зв'язок різних за формою та змістом показників реєстрів синтетичного та аналітичного обліку</p>	
<p>3. _____ – ідентифікація відповідального суб'єкта за ведення бухгалтерського обліку та управління інформаційно-обліковим підрозділом</p>	
<p>4. _____ – документ, який визначає організаційне та правове становище працівника, його посадові обов'язки та завдання</p>	
<p>5. _____ – систематичний психологічний тиск на співробітника у трудовому колективі, найчастіше з метою його звільнення</p>	
<p>Тестові завдання на відповідність</p>	
<p>1. Вплив організаційної структури облікового підрозділу на ідентифікацію загроз недотримання професійної етики</p>	
<p>Вид організаційної структури:</p> <p>1. Лінійна організаційна структура.</p> <p>2. Лінійно-штабна організаційна структура.</p> <p>3. Комбінована організаційна структура</p>	<p>Обставини, які ідентифікують загрози недотримання професійної етики:</p> <p>А. Участь заступника головного бухгалтера у його комунікації з обліковим працівником.</p> <p>Б. Пряме підпорядкування всіх облікових працівників головному бухгалтеру.</p> <p>В. Можливість появи конфлікту інтересів через одночасні прямі та непрямі комунікації головного бухгалтера з підлеглими</p>
<p>2. Професійні та інформаційні комунікації інформаційно-облікового підрозділу з іншими підрозділами</p>	
<p>Підрозділи:</p> <p>1. Управлінський підрозділ.</p> <p>2. HR-підрозділ.</p> <p>3. Виробничі підрозділи.</p> <p>4. Підрозділи постачання</p>	<p>Зміст комунікацій:</p> <p>А. Дані про планові потреби в ресурсах.</p> <p>Б. Облікові дані для обґрунтування окремої альтернативи управлінського рішення.</p> <p>В. Калькуляції та звіти про виконання виробничих програм.</p> <p>Г. Дані про прийнятий на роботу персонал</p>
<p>3. Професійні та інформаційні комунікації інформаційно-облікового підрозділу з іншими підрозділами</p>	
<p>Підрозділи:</p>	<p>Зміст комунікацій:</p>

Тема 7. Етика штатних облікових працівників

<ol style="list-style-type: none"> 1. Підрозділи з постачання. 2. Підрозділи з реалізації. 3. Зовнішні суб'єкти. 4. Управлінський персонал 	<p>А. Дані про фактичну наявність товарних цінностей для подальшої реалізації.</p> <p>Б. Податкова звітність.</p> <p>В. Управлінська бухгалтерська звітність.</p> <p>Г. Дані про залишки товарно-матеріальних цінностей</p>
<p>4. Форми організації бухгалтерського обліку та їх характеристика</p>	
<p><i>Форми:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Введення до штату працівників посади бухгалтера. 2. Користування послугами зовнішнього спеціаліста. 3. Ведення обліку централізованою бухгалтерією. 4. Ведення обліку власником 	<p><i>Характеристика:</i></p> <p>А. Укладання договору з бухгалтером, який функціонує як незалежна особа.</p> <p>Б. Укладання трудового договору з обліковим працівником, включення його посади до штатного розпису.</p> <p>В. Керівник підприємства самостійно виконує облікові завдання.</p> <p>Г. Ведення обліку інформаційно-обліковим підрозділом материнської компанії</p>
<p>5. Посадові інструкції облікових працівників та їх зміст</p>	
<p><i>Розділи:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Завдання та обов'язки. 2. Права. 3. Відповідальність. 4. Взаємовідносини 	<p><i>Зміст:</i></p> <p>А. Містить дані про делеговані конкретній посаді повноваження, використання яких дозволить обліковому працівнику виконувати покладені на нього обов'язки.</p> <p>Б. Містить перелік основоположних принципів професійної етики, яких повинен дотримуватися обліковий працівник, обставин, які можуть призвести до недотримання етичних принципів, а також заходи, що необхідно здійснити для мінімізації чи усунення ризиків недотримання професійної етики.</p> <p>В. Наводиться детальна інформація про професійні завдання (конкретний перелік видів робіт), які повинен виконувати обліковий працівник на зайнятій посаді.</p> <p>Г. Визначаються межі персональної та колективної відповідальності, механізм оцінювання роботи облікового працівника, перелік ситуацій, які засвідчують факти порушення трудових норм, наводяться види стягнень</p>
<p>Ситуаційні завдання</p>	
<p>1. Суб'єкт господарювання виконує будівельно-монтажні роботи, а також здійснює реалізацію будівельних матеріалів власного виробництва.</p> <p><i>Здійсніть вибір типу організаційної структури облікового підрозділу й</i></p>	<p>2. Суб'єкт господарювання здійснює товарообмінні операції через власну мережу магазинів роздрібної торгівлі у декількох населених пунктах різних областей.</p> <p><i>Здійсніть вибір типу організаційної</i></p>

Тема 7. Етика штатних облікових працівників

<p><i>охарактеризуйте його професійні та інформаційні комунікації з іншими підрозділами суб'єкта господарювання</i></p>	<p><i>структури облікового підрозділу й охарактеризуйте його професійні та інформаційні комунікації з іншими підрозділами суб'єкта господарювання</i></p>
<p>3. Фінансово-господарська діяльність суб'єкта господарювання передбачає виконання операцій, пов'язаних з виробництвом чоловічого верхнього одягу з імпоротної сировини та реалізацію його через власну мережу магазинів. <i>Сформуйте посадову інструкцію для бухгалтера з обліку розрахунків з контрагентами</i></p>	<p>4. Фінансово-господарська діяльність суб'єкта господарювання передбачає виконання оптових торговельних операцій з реалізації промислових товарів. <i>Сформуйте посадову інструкцію для бухгалтера з обліку оборотних матеріальних цінностей</i></p>
<p>5. Фінансово-господарська діяльність суб'єкта господарювання передбачає виконання операцій, пов'язаних з будівництвом житлових та нежитлових споруд. <i>Сформуйте розділ «Професійна етика» для головного бухгалтера суб'єкта господарювання</i></p>	

У темі розглядаються такі питання:

- 8.1. Етична поведінка в контролюючих органах.
- 8.2. Загальні обов'язки працівників податкових органів.
- 8.3. Добросовісність працівників податкових органів.
- 8.4. Використання працівниками податкових органів службового становища, ресурсів та інформації.
- 8.5. Запобігання та виявлення корупції в податкових органах.

8.1. Етична поведінка в контролюючих органах

Працівники органів Державної податкової служби України при виконанні покладених на них посадових обов'язків і завдань повинні дотримуватися комплексу заходів, які визначають етичність їх поведінки. Підходи до організації роботи представників контролюючих органів з дотриманням етичних принципів задекларовані в Правилах етичної поведінки в органах Державної податкової служби¹⁰⁷. Даний нормативний акт враховує положення Конституції України¹⁰⁸, вимоги законодавства про державну службу (Закон України «Про державну службу»¹⁰⁹; Положення про Державну податкову службу України¹¹⁰), законодавчих приписів щодо запобігання корупції та протидії дискримінації (Закон України «Про запобігання корупції»¹¹¹; Закону України «Про засади запобігання та протидії дискримінації в Україні»¹¹²; Порядок проведення службового розслідування¹¹³) тощо.

¹⁰⁷ Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 19.01.2024).

¹⁰⁸ Конституція України. Закон України від 28 червня 1996 р. №254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 25.01.2024).

¹⁰⁹ Про державну службу: Закон України від 10 грудня 2015 р. №889-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

¹¹⁰ Положення про Державну податкову службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. №227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#n15>. (дата звернення: 13.01.2024).

¹¹¹ Про запобігання корупції: Закон України від 14 жовтня 2014 р. №1700-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

¹¹² Про засади запобігання та протидії дискримінації в Україні: Закон України від 6 вересня 2012 р. №5207-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5207-17#Text>. (дата звернення: 13.01.2024).

¹¹³ Порядок проведення службового розслідування: Постанова Кабінету Міністрів України від 13 червня 2000 р. №950. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/950-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.01.2024).

Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби забезпечують «впровадження високих етичних стандартів поведінки працівників, добросовісного, чесного та професійного виконання ними посадових обов'язків, недопущення вчинення корупційних правопорушень та правопорушень, пов'язаних з корупцією, формування у них «нульової» толерантності (нетерпимості) до корупції та сприяння зміцненню суспільної довіри»¹¹⁴.

Керівники структурних підрозділів (територіальних органів) Державної податкової служби України повинні забезпечувати:

1) ознайомлення підлеглих працівників з правилами етичної поведінки через механізм підписання інформаційного повідомлення про ознайомлення;

2) передавання таких повідомлень до відповідного структурного підрозділу, на якого покладені функції управління персоналом;

3) неухильне дотримання працівниками правил етичної поведінки.

Підписані працівником контролюючих органів повідомлення про ознайомлення з правилами етичної поведінки долучаються до його особової справи.

На рис. 8.1. наведена форма повідомлення про ознайомлення працівника контролюючих податкових органів з правилами етичної поведінки.

Повідомлення

Я, _____

(прізвище, ім'я, по батькові; посада (повністю))

підтверджую, що прочитав(ла), зрозумів(ла) та зобов'язуюся дотримуватись та виконувати Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби

(дата)

(підпис)

Рис. 8.1. Форма повідомлення про ознайомлення працівників податкових органів з правилами етичної поведінки

Питання дотримання етичних принципів при виконанні посадових обов'язків представниками податкових органів є предметом постійного вивчення, а також вони періодично включаються до плану заходів з

¹¹⁴ Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 19.01.2024).

підвищення кваліфікації.

Кожний територіальний орган Державної податкової служби України повинен визначити спеціально уповноважених осіб з питань етичної поведінки. На таких осіб покладаються обов'язки проведення контролю за дотриманням правил етичної поведінки, надання працівникам роз'яснень і консультацій з питань їх застосування, а також проведення занять щодо їх вивчення.

Керівники органів Державної податкової служби України, їх структурних підрозділів та територіальних органів у разі виявлення чи отримання повідомлення про порушення або недотримання правил етичної поведінки окремими посадовими особами, керуючись покладеними на них компетенціями зобов'язані вжити заходів щодо розгляду конфліктної ситуації, негайного припинення виявленого порушення, усунення його наслідків та притягнення винних посадових осіб до дисциплінарної відповідальності у визначеному законодавством порядку, а також інформувати про такі факти уповноважену особу.

У випадках виявлення ознак кримінального або адміністративного правопорушення керівники органів Державної податкової служби України, їх структурних підрозділів і територіальних органів зобов'язані поінформувати уповноважену особу з питань запобігання та виявлення корупції для подальшого інформування спеціально уповноважених суб'єктів, які виконують захисні функції у сфері протидії корупції та отримання неправомірної вигоди.

8.2. Загальні обов'язки працівників податкових органів

Професійні обов'язки працівників податкових контролюючих органів регламентовані положеннями Податкового кодексу України¹¹⁵, нормами Положення про Державну службу України¹¹⁶, іншими законодавчими актами. Проте їх етична складова визначається Правилами етичної поведінки в органах Державної податкової служби України¹¹⁷.

В організаційній структурі податкових органів повинна бути ідентифікована особа, до повноважень і посадових обов'язків якої повинні входити завдання щодо контролю за дотриманням працівниками

¹¹⁵ Податковий кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n965>. (дата звернення: 13.01.2024).

¹¹⁶ Положення про Державну податкову службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. №227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#n15>. (дата звернення: 13.01.2024).

¹¹⁷ Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 19.01.2024).

контролюючих органів встановлених етичних принципів. «Уповноважена особа з питань етичної поведінки – це спеціально уповноважена особа з числа працівників уповноважених підрозділів (осіб) з питань запобігання та виявлення корупції органів Державної податкової служби України, до функціональних обов'язків якої належить здійснення контролю за дотриманням Правил етичної поведінки, надання працівникам роз'яснень і консультацій з питань їх застосування, а також пов'язаних з ними нормативно-правових актів, проведення занять щодо їх вивчення»¹¹⁸.

Повноваження особи з питань етичної поведінки визначені Порядком організації роботи, спрямованої на запобігання та виявлення корупції в органах Державної податкової служби України¹¹⁹.

На рис. 8.2. наведені основні завдання, які повинні виконуватися уповноваженими підрозділами (особами) з питань етичної поведінки працівників контролюючих органів.



Рис. 8.2. Завдання уповноважених підрозділів з питань професійної етики в податкових органах

Уповноважений підрозділ з питань дотримання етичної поведінки

¹¹⁸ Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 19.01.2024).

¹¹⁹ Порядок організації роботи, спрямованої на запобігання та виявлення корупції в органах Державної податкової служби України: Наказ Державної податкової служби України від 8 жовтня 2020 р. №555. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/74856.html> (дата звернення: 12.01.2024).

працівниками контролюючих органів у межах визначеної компетенції: розробляє, організовує здійснення та контроль за проведенням заходів щодо запобігання корупційним діям; розробляє проекти організаційно-розпорядчих документів з питань запобігання та виявлення корупції; надає консультаційну допомогу з питань додержання законодавства щодо запобігання корупції; вживає заходів з виявлення конфлікту інтересів між працівниками контролюючих органів і сприяє їх усуненню; контролює процес декларування доходів та майна працівниками податкових органів, які повинні виконувати такі дії згідно законодавства; надає консультативну допомогу щодо заповнення декларацій про доходи та майновий стан; організовує інформування про можливі факти корупційних правопорушень; співпрацює з викривачами корупційних дій посадовими особами контролюючих органів; здійснює первинний розгляд отриманих повідомлень про можливі факти корупційних правопорушень, інших порушень; інформує уповноважених суб'єктів про ідентифіковані факти порушення антикорупційного законодавства; організовує та бере участь у службових розслідуваннях; веде облік працівників податкових органів, притягнутих до різних видів відповідальності за вчинення корупційних правопорушень; звіту про проведену роботу з дотримання працівниками податкових органів етичної поведінки тощо.

За пропозицією уповноваженої особи з питань етичної поведінки для встановлення обставин і причин фактів недотримання працівниками контролюючих органів правил етичної поведінки: керівники податкових органів вищого рівня зобов'язані надати конструктивні пропозиції Голові Державної податкової служби України (іншим уповноваженим особам), щодо проведення службового розслідування (здійснення дисциплінарного провадження); керівники територіальних органів зобов'язані вжити заходів щодо проведення службового розслідування (дисциплінарного провадження) з урахуванням номенклатури посад працівників контролюючого органу.

8.3. Доброчесність працівників податкових органів

Основним етичним принципом, якого повинні дотримуватися працівники податкових органів при виконанні покладених на них посадових обов'язків є доброчесність. Діяльність в рамках якої зобов'язує якнайкраще, чесно та неупереджено, незважаючи на особисті ідеологічні, економічні, релігійні й інші погляди, не надавати будь-яких преференцій чи переваг і не виявляти прихильності до окремих фізичних чи юридичних осіб, громадських, політичних, релігійних організацій, а також не допускати

ухилення від прийняття управлінських рішень, визначених посадовими обов'язками, та відповідальності за свої дії чи бездіяльність.

Працівники податкових контролюючих органів зобов'язані діяти добросовісно щодо:

1) спрямування власних дій на захист суспільних публічних інтересів та недопущення конфліктних ситуацій між приватними та публічними інтересами, уникнення ідентифікації реального та потенційного конфлікту інтересів при виконанні професійних обов'язків;

2) невикористання службового становища в особистих приватних інтересах чи в неправомірних приватних інтересах інших економічних суб'єктів, у т.ч. невикористання власного статусу та даних про місце роботи з метою одержання неправомірної вигоди для себе або інших осіб;

3) нерозголошення даних, якими працівник податкових органів володіє через виконання посадових обов'язків, зокрема персональної інформації про фізичних та юридичних осіб, конфіденційної та іншої інформацію з обмеженим доступом тощо.

Працівникам податкових контролюючих органів під час виконання посадових обов'язків і перебування у службових приміщеннях органів Державної податкової служби України, її територіальних відділень забороняється вживати алкогольні напої, наркотичні засоби чи психотропні речовини, за винятком призначених лікарем медичних засобів.

Крім цього, працівники податкових контролюючих органів не повинні допускати, у т.ч. у позаробочий час, дій та вчинків, що можуть зашкодити інтересам Державної податкової служби України чи негативно вплинути на репутацію та престиж професії.

На рис. 8.3. наведені критерії добросовісності, яким повинні відповідати всі працівники податкових органів.

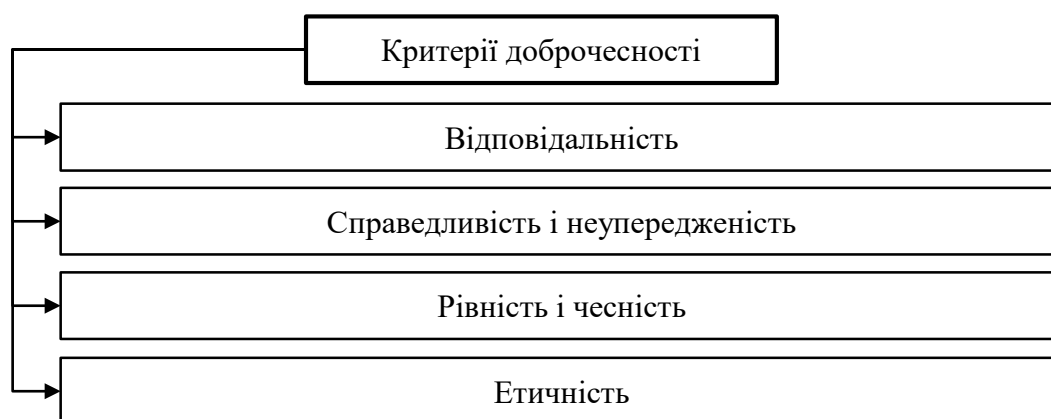


Рис. 8.3. Критерії добросовісності, якими повинні відповідати працівники податкових органів

Критерій відповідальності працівників податкових органів передбачає

сумлінне виконання професійних обов'язків та дотримання даної присяги, спрямованість дій на захист суспільних і публічних інтересів, зміцнення авторитету державної служби та позитивного іміджу органів Державної податкової служби України, відсутність притягнення до дисциплінарної відповідальності та участі в корупційних схемах, постійне підвищення професійних компетентностей, культурного та корпоративного рівня.

Справедливість і неупередженість у діях працівників податкових органів вимагають від них свідомої орієнтації на принципи добра та справедливості, недопущення появи конфліктних ситуацій між публічними та власними інтересами, використання свого службового становища тільки для вирішення посадових завдань, дотримання політичної та іншої ідеологічної неупередженості та нейтральності, а також здійснення інформування уповноважених суб'єктів про можливі факти корупційних правопорушень та належної поваги до відповідальних громадян (викривачів корупційних фактів).

Критерії рівності та чесності працівників податкових органів вимагають від них своєчасного, повного та достовірного наведення даних у деклараціях про їх доходи та майновий стан, відповідності рівня життя отримуваним доходам, неприпустимості використання державного майна у власних цілях, недопущення надання будь-яких переваг і виявлення надмірної лояльності до окремих фізичних та юридичних осіб, політичних партій, громадських і релігійних організацій, недопущення приховування чи обмеження даних, які повинні доводитися до відома інших посадових осіб.

Етичність у діяльності податкових працівників визначає необхідність дотримання основоположних етичних норм поведінки, діяти винятково в суспільних інтересах, а також утримуватися від виконання рішень чи доручень керівництва, якщо вони суперечать нормам чинного законодавства, недопущення розголошення інформації, яка є конфіденційною або з обмеженим доступом, недопущення, у т.ч. у позаробочий час, дій та вчинків, які можуть негативно вплинути на статус професії.

8.4. Використання працівниками податкових органів службового становища, ресурсів та інформації

Обставини недотримання етичної поведінки працівниками контролюючих податкових органів у багатьох випадках ідентифікуються в ході неналежного використання ними свого службового становища, державного майна чи отриманої в ході виконання посадових обов'язків інформації.

Правилами етичної поведінки в органах Державної податкової служби України¹²⁰ чітко визначено, що працівники контролюючих органів повинні використовувати службове становище чи державні ресурси (рухоме та нерухоме майно, грошові кошти, інші активи, службову інформацію, технології, інтелектуальну власність, робочий час тощо) винятково для виконання своїх посадових обов'язків і професійних доручень вищого управлінського персоналу.

Працівники контролюючих органів у своїй практичній діяльності зобов'язані дотримуватися політичної та релігійної неупередженості та нейтральності – уникати будь-яких форм демонстрації своїх політичних чи релігійних переконань або поглядів. Їм заборонено використовувати своє службове становище в політичних чи релігійних цілях, у т.ч. для залучення представників органів державного управління та інших осіб до участі у передвиборній агітації, акціях та інших політичних, громадських і релігійних заходах.

При виконанні посадових завдань працівники контролюючих органів зобов'язані раціонально та дбайливо застосовувати майно державної та комунальної власності, постійно підвищувати ефективність його використання, уникаючи надмірних і непродуктивних витрат. Також вони зобов'язані використовувати надані їм ресурси, не завдаючи шкоди навколишньому середовищу або здоров'ю людей.

Відведений робочий час для виконання працівниками контролюючих органів посадових завдань за межами адміністративної будівлі державного органу має використовуватися тільки для виконання посадових обов'язків.

Працівники контролюючого податкового органу зобов'язані при роботі з даними оцінювати їх критично, аналізувати джерела отримання інформації, використовувати ті з них, які є офіційними або надійними, приймати управлінські рішення на основі правдивої, достовірної та неупередженої інформації, поширювати тільки ті дані, що відповідають дійсності. Їм забороняється приховувати або обмежувати інформацію, яка має бути доведена до відома інших осіб.

Робота з інформацією з обмеженим доступом здійснюється працівниками контролюючих органів згідно вимог чинного законодавства, а у випадку, якщо йому стало відомо про загрозу чи факти неправомірного поширення конфіденційної інформації, податківець повинен негайно повідомити про це уповноваженого суб'єкта.

Працівникам контролюючого органу заборонено розкривати дані про особу викривача, його близьких осіб або інші дані, які можуть ідентифікувати особу викривача фактів порушення антикорупційного

¹²⁰ Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 19.01.2024).

законодавства, його близьких осіб, третім особам, які не залучаються до розслідування фактів отримання посадовою особою неправомірної вигоди.

Працівники контролюючого органу при здійсненні комунікацій під час виконання посадових обов'язків повинні дотримуватися таких правил:

1) надавати релевантну інформацію з наведенням даних, які її підтверджують;

2) надавати, в межах повноважень, іншим посадовим особам інформацію, що необхідна для виконання ними професійних завдань;

3) розкривати інформацію, в межах повноважень, чітко, лаконічно та послідовно дотримуючись процедур однозначного її сприйняття користувачами.

При спілкуванні з громадянами представники податкових органів повинні використовувати доступну термінологію, зрозумілу особам, які володіють достатнім рівнем знань з оподаткування.

Працівники контролюючого органу зобов'язані дотримуватися законодавчо визначеного порядку обміну даними та інформаційної взаємодії з різними суб'єктами (громадянами, представниками суб'єктів підприємницької діяльності, бюджетних організацій, органів державного управління, іноземцями тощо).

Кожний з працівників податкових органів несе персональну відповідальність за дотримання правил етичної поведінки, за їх порушення податківці можуть бути притягнуті до дисциплінарної, адміністративної чи кримінальної відповідальності, залежно від змісту здійснених правопорушень.

8.5. Запобігання та виявлення корупції в податкових органах

До організаційної структури Апарату Державної податкової служби України входить Департамент з питань запобігання та виявлення корупції в податкових органах. На даний управлінський підрозділ покладено виконання таких завдань:

1) проведення організаційних та контрольних заходів щодо унеможливлення появи ситуацій отримання податківцями неправомірної вигоди, запобігання корупційним правопорушенням і правопорушенням, пов'язаним з корупцією;

2) організація роботи з оцінки корупційних ризиків у роботі податкових органів, підготовки заходів щодо нівелювання їх негативного впливу, надання конструктивних пропозицій вищому управлінському персоналу контролюючого органу;

3) надання методичної та консультаційної допомоги з питань

дотримання антикорупційного законодавства;

4) вживання заходів з виявлення конфлікту інтересів посадових осіб, сприяння його врегулюванню, інформування керівництва Державної податкової служби України та Національного агентства з питань запобігання корупції про виявлення конфліктних ситуацій та заходи, які вжиті для їх врегулювання;

5) контроль стану подання відповідними суб'єктами декларацій про доходи та майновий стан і повідомлення Національного агентства з питань запобігання корупції про випадки неподання або несвоєчасного подання таких декларацій у визначеному відповідно до Закону України «Про запобігання корупції»¹²¹ порядку;

6) здійснення контролю за дотриманням антикорупційного законодавства, у т.ч. в територіальних органах Державної податкової служби України, інших суб'єктах, які входять до її сфери управління;

7) розгляд повідомлень щодо порушення норм Закону України «Про запобігання корупції»¹²², у т.ч. у територіальних органах Державної податкової служби України, інших суб'єктах, які входять до її сфери управління;

8) здійснення повноважень у сфері захисту викривачів фактів отримання посадовими особами контролюючих органів неправомірної вигоди відповідно до Закону України «Про запобігання корупції»¹²³;

9) інформування вищого керівництва Державної податкової служби України, представників Національного агентства з питань запобігання корупції, інших спеціально уповноважених суб'єктів у сфері протидії корупції про факти порушення законодавства у сфері запобігання та протидії корупційним схемам.

Департамент з питань запобігання та виявлення корупції спільно з іншими органами Державної податкової служби України розробляє Антикорупційну програму¹²⁴. Даний програмний документ розкриває загальні засади антикорупційної політики, механізми оцінювання корупційних ризиків, заходи з навчання та поширення інформації про антикорупційні дії, підходи до моніторингу, оцінки виконання та перегляду антикорупційної програми, інші заходи, спрямовані на запобігання корупційним правопорушенням, механізм формування реєстру ризиків у податкових органах.

Потенційно вразливими до корупції функціями, які виконуються

¹²¹ Про запобігання корупції: Закон України від 14 жовтня 2014 р. №1700-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18#Text> (дата звернення: 22.01.2024)

¹²² Там само

¹²³ Там само

¹²⁴ Антикорупційна програма Державної податкової служби України на 2023-2025 роки: Наказ Державної податкової служби України від 10 квітня 2023 р. №221. URL: <https://tax.gov.ua/pro-sts-ukraini/struktura/aparat/upravlinnya-z-pitan-zapobigannya-ta-viyavlennya-koruptsii/povidomlennya/antikoruptionsyna-diyalnist-/78105.html> (дата звернення: 29.01.2024).

податковими органами, є: дії, пов'язані з захистом персональних даних при їх обробленні; забезпечення функціонування інформаційно-комунікаційних систем; проведення внутрішнього контролю за дотриманням законодавства при виконанні посадовими особами службових обов'язків; організація та проведення камеральних і документальних перевірок, а також фактичних перевірок платників податків; дії з питань зупинення реєстрації податкових накладних; представництво інтересів податкових органів в судах; перегляд рішень територіальних органів Державної податкової служби України; здійснення контролю за погашенням податкового боргу; дії, пов'язані зі списанням податкового боргу; організація публічних закупівель; прогнозування та планування видатків на матеріально-технічне забезпечення діяльності податкових органів; проведення контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів тощо.

На основі ідентифікованих потенційних корупційних складових діяльності податкових органів уповноваженими органами визначені заходи, які передбачають проведення інформаційно-роз'яснювальної роботи та внутрішніх перевірок дотримання посадовими особами чинного законодавства при виконанні професійних завдань.

Запитання та завдання для самоконтролю

1. Чи врегульовані на законодавчому та нормативному рівнях питання етики працівників податкових органів?
2. Який документ підписує податківець про ознайомлення з правилами етичної поведінки?
3. Охарактеризуйте завдання уповноважених підрозділів з питань професійної етики в податкових органах.
4. Що таке добросовісність?
5. Дайте характеристику критеріям добросовісності, якими повинні володіти працівники податкових органів.
6. У яких випадках працівникам податкових органів забороняється користуватися службовим становищем у власних інтересах?
7. Як повинні діяти працівники податкових органів при налагодженні комунікації з платниками податків?
8. Назвіть основні заходи із запобігання корупції та фактам отримання посадовими особами неправомірної вигоди.
9. Чи може уповноважений орган повідомляти про факти корупції представників Національного агентства з питань запобігання корупції?
10. Охарактеризуйте зміст Антикорупційної програми Державної податкової служби України.

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Альтернативні тестові завдання	
<p>1. Чи існує ймовірність отримання працівниками податкових органів неправомірної вигоди?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>2. Чи визначено для працівників податкових органів процедури дотримання вимог етичної поведінки?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>3. Ознайомлення працівників податкових органів з правилами етичної поведінки необов'язкове?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>4. Повідомлення про ознайомлення працівника податкових органів з правилами етичної поведінки зберігається в Апараті Державної податкової служби України?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>5. Чи ідентифікується в організаційній структурі податкових органів підрозділ (особа), покликаний контролювати дотримання етичних принципів?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>6. До завдань уповноваженої особи з питань професійної етики в податкових органах входить становлення штрафів за її порушення?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>7. До завдань уповноваженої особи з питань професійної етики в податкових органах входить інформування правоохоронних органів про факти корупції?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>8. Чи повинні працівники податкових органів при виконанні посадових обов'язків діяти доброчесно?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>9. Критерій відповідальності передбачає дотримання працівником податкових органів даної присяги?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>10. Критерії чесності та рівності передбачають спрямованість дій податкового працівника на захист суспільних інтересів?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>11. Чи дозволяється працівникам контролюючих органів при виконанні посадових обов'язків демонструвати свої політичні або релігійні переконання?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>12. Чи несе відповідальність працівник податкового органу за неповідомлення інформації про виявлені факти корупційних дій?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>13. Чи ідентифікований в організаційній структурі Державної податкової служби України підрозділ, відповідальний за боротьбу з корупцією?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>14. Чи розробляється податковими органами програмний документ, в якому б визначалися заходи по боротьбі з корупцією?</p> <p>а) так; б) ні</p>

Тема 8. Етика працівників контролюючих органів

<p>15. Чи обов'язкове формування Антикорупційної програми Державної податкової служби України?</p> <p>а) так; б) ні</p>	<p>16. Антикорупційну програму Державної податкової служби України затверджує Кабінет Міністрів України?</p> <p>а) так; б) ні</p>
<p>Тестові завдання з множинним запитом</p>	
<p>1. Факт ознайомлення працівника податкових органів з правилами етичної поведінки засвідчується його підписом у:</p> <p>а) заяві; б) повідомленні; в) трудовій угоді; г) кодексі етики</p>	<p>2. Процедури дотримання працівниками податкових органів етичних принципів наведені в:</p> <p>а) Правилах етичної поведінки; б) Податковому кодексі України; в) Збірнику етичних принципів; г) Кодексі етики професійних податківців</p>
<p>3. У яких випадках керівник податкового органу повинен повідомляти уповноважених суб'єктів про порушення працівником етичної поведінки?</p> <p>а) якщо воно містить ознаки кримінального чи адміністративного правопорушення; б) у будь-якому випадку; в) тільки у випадку власної ініціативи; г) усі відповіді правильні</p>	<p>4. До завдань уповноваженого підрозділу з питань професійної етики в податкових органах входить:</p> <p>а) проведення заходів щодо запобігання корупції; б) консультаційна допомога у дотриманні антикорупційного законодавства; в) виявлення конфлікту інтересів між працівниками податкових органів; г) усі відповіді правильні</p>
<p>5. Зобов'язання діяти доброчесно передбачає:</p> <p>а) спрямування власних дій на захист суспільних публічних інтересів; б) невикористання службового становища в особистих приватних інтересах; в) нерозголошення даних, якими працівник податкових органів володіє через виконання посадових обов'язків; г) усі відповіді правильні</p>	<p>6. До критеріїв доброчесності, якими повинні володіти працівники податкових органів не відносять:</p> <p>а) відповідальність; б) заангажованість; в) етичність; г) ревність</p>
<p>7. Дотримання працівниками податкових органів критерію відповідальності передбачає:</p> <p>а) дотримання присяги; б) зміцнення авторитету податкових органів; в) відсутність фактів притягнення до дисциплінарної відповідальності; г) усі відповіді правильні</p>	<p>8. Дотримання працівниками податкових органів критеріїв справедливості та неупередженості передбачає:</p> <p>а) орієнтацію на принципи добра та справедливості; б) недопущення появи конфліктних ситуацій; в) дотримання політичної неупередженості; г) усі відповіді правильні</p>
<p>9. Недопущення приховування чи обмеження даних, які повинні доводитися податківцем до відома інших посадових осіб визначає наступний критерій етичної поведінки:</p> <p>а) етичності;</p>	<p>10. Використання податківцем службового становища тільки для вирішення посадових завдань визначає такий критерій етичної поведінки ...</p> <p>а) відповідальності; б) справедливості та неупередженості;</p>

Тема 8. Етика працівників контролюючих органів

б) справедливості та неупередженості; в) рівності та чесності; г) відповідальності	в) рівності та чесності; г) етичності
11. У яких випадках податківець може використовувати майно державної власності в особистих цілях? а) при нагальній необхідності; б) у випадках якщо таке використання забезпечить досягнення будь-яких позитивних суспільних цілей; в) у випадках коли такому використанню нічого не загрожує; г) заборонено використовувати державне майно в особистих цілях	12. Працівники контролюючого органу при здійсненні інформаційних комунікацій під час виконання посадових обов'язків повинні: а) указувати на джерела отримання даних; б) надавати всю інформацію, що потрібна іншим особам, в межах визначених повноважень; в) використовувати методи надання інформації, які забезпечать її однозначність у трактуванні; г) усі відповіді правильні
13. Механізм боротьби з корупцією в податкових органах наводиться в: а) Податковому кодексі України; б) Кодексі етики професійних податківців; в) Антикорупційній програмі Державної податкової служби України; г) всі відповіді правильні	14. Організаційні функції щодо боротьби з корупцією у податкових органах покладено на: а) Департамент з питань запобігання та виявлення корупції; б) Департамент організації роботи Державної податкової служби України; в) Департамент персоналу; г) Департамент міжнародного співробітництва
15. Антикорупційну програму Державної податкової служби України затверджує: а) Міністерство фінансів України; б) Державна податкова служба України; в) Кабінет Міністрів України; г) Президент України	16. В Антикорупційній програмі Державної податкової служби України не наводиться інформація про: а) загальні засади антикорупційної політики; б) механізми оцінювання корупційних ризиків; в) підходи до оцінки виконання антикорупційної програми; г) штрафи за порушення антикорупційного законодавства
Тести-твердження з невідомою змінною	
1. _____ – це вчинки та дії працівників податкових органів, які відповідають законодавчим нормам і нормам моралі	
2. _____ – це зловживання посадовим становищем задля отримання неправомірної вигоди	
3. _____ – це морально-етична складова діяльності посадової особи, яка визначає його поведінку, що базується на принципах чесності, етичності, рівності, справедливості та відповідальності	
4. _____ – це дані, доступ до яких має обмежений перелік посадових осіб	
5. _____ – це будь-які вигоди, отримані у грошовій чи негрошовій формах, які надаються (отримуються) без законних на те підстав	

Тестові завдання на відповідність	
<i>1. Критерії доброчесності, яким повинні відповідати працівники податкових органів</i>	
<i>Критерії:</i> 1. Відповідальність. 2. Справедливість та неупередженість. 3. Рівність і чесність. 4. Етичність	<i>Характеристика:</i> А. Недопущення появи конфліктних ситуацій. Б. Використання державного майна не за призначенням. В. Дотримання основоположних принципів професійної етики. Г. Дотримання даної присяги
<i>2. Критерії доброчесності, яким повинні відповідати працівники податкових органів</i>	
<i>Критерії:</i> 1. Відповідальність. 2. Справедливість і неупередженість. 3. Рівність і чесність. 4. Етичність	<i>Характеристика:</i> А. Недопущення приховування даних. Б. Сумлінне виконання посадових обов'язків. В. Невживання алкогольних напоїв на робочому місці. Г. Використання посадового становища тільки для вирішення професійних завдань
<i>3. Критерії доброчесності, яким повинні відповідати працівники податкових органів</i>	
<i>Критерії:</i> 1. Відповідальність. 2. Справедливість та неупередженість. 3. Рівність та чесність. 4. Етичність	<i>Характеристика:</i> А. Відсутність надмірної лояльності до окремих суб'єктів. Б. Спрямованість на захист суспільних інтересів. В. Дотримання ідеологічно неупередженості. Г. Дії спрямовані на іміджеві втрати для професії
<i>4. Критерії доброчесності, яким повинні відповідати працівники податкових органів</i>	
<i>Критерії:</i> 1. Відповідальність. 2. Справедливість і неупередженість. 3. Рівність і чесність. 4. Етичність	<i>Характеристика:</i> А. Відповідальне декларування доходів та майнового стану. Б. Дотримання політичної неупередженості. В. Розголошення конфіденційної інформації. Г. Постійне удосконалення професійних компетентностей
Ситуаційні завдання	
1. До територіальних податкових органів працевлаштовано, з дотриманням всіх вимог трудового та податкового законодавства нових працівників з різними посадовими обов'язками. <i>Охарактеризуйте дії керівництва щодо запобігання фактів корупції та дискримінації</i>	2. Уповноваженою особою територіального органу Державної податкової служби України виявлено факт отримання неправомірної вигоди окремих працівником. <i>Охарактеризуйте дії уповноваженої особи податкового органу</i>

Тема 8. Етика працівників контролюючих органів

<p>3. Податківець при виконанні покладених на нього професійних обов'язків використовував державне майно у приватних цілях, а також здійснив розголошення інформації про проведену ним перевірку діяльності суб'єкта господарювання його конкурентам. <i>Охарактеризуйте порушені податківцем критерії доброчесності</i></p>	<p>4. До податківця звернувся представник суб'єкта підприємницької діяльності з проханням отримання інформації про результати перевірок правильності визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток, що були проведені у звітному податковому періоді стосовно низки фірм-конкурентів. <i>Охарактеризуйте дії податківця на отриманий інформаційний запит</i></p>
<p>5. До керівника структурного підрозділу територіального органу Державної податкової служби України звернувся представник центрального апарату управління з метою лобювання інтересів політичної партії та участі підлеглих керівнику працівників у заходах політичного характеру. <i>Охарактеризуйте дії керівника структурного підрозділу на отримане звернення</i></p>	

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Антикорупційна програма Державної податкової служби України на 2023-2025 роки: Наказ Державної податкової служби України від 10 квітня 2023 р. №221. URL: <https://tax.gov.ua/pro-sts-ukraini/struktura/aparat/upravlinnya-z-pitan-zarobigannya-ta-viyavlennya-koruptsii/povidomlennya/antikorupsiyna-diyalnist-/78105.html> (дата звернення: 29.01.2024).
2. Балджи М.Д. Етика бізнесу: навчальний посібник. К. : ФОП Гуляєва В.М. 2021. 332 с.
3. Бралатан В. П., Гуцаленко Л. В., Здирко Н. Г. Професійна етика : навч. посіб. Київ : Центр уч. л-ри, 2021. 252 с.
4. Бутко М.П., Неживенко А.П., Пепа Т.В. Економічна психологія: навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури». 2016. 232 с.
5. Васильєва В.Г. Професійне судження бухгалтера та його місце в системі управління підприємством. Економіка і управління підприємствами: теорія, методика, практика : колективна монографія. Полтава : ПП «Астрая», 2020. Ч. 5.2. С. 127-133.
6. Гах Й.М. Етика ділового спілкування : навч. посібник. К. : Центр навч. літератури. 2005. 160 с.
7. Голов С.Ф., Голубка Я.В., Костюченко В.М., Кузіна Р.В., Чижевська Л.В. Професійна етика бухгалтера: підручник. Житомир : ПП Рута 2022, 260 с.
8. Добросесність та етика в бізнесі. Серія університетських модулів. ООН. Відень. 2021. URL: https://www.unodc.org/documents/e4j/IntegrityEthics/E4J_Integrity_and_Ethics_Module_11_final_UKR.pdf (дата звернення: 11.01.2024).
9. Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників: Наказ Міністерства праці та соціальної політики України від 29 грудня 2004 р. №336. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0336203-04#Text> (дата звернення: 17.01.2024).
10. Зусін В.Я. Етика та етикет ділового спілкування: Навч. Посібник К.: Центр навчальної літератури, 2005. 224 с.
11. Караваєв І. Топ-10 правил бізнес-етики, якими нехтують в Україні. Всеукраїнське професійне юридичне видання «Юридична Газета online». 2020. №15(721). URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/insh/top10-pravil-biznesetiki-yakimi-nehtuyut-v-ukrayini.html> (дата звернення: 16.01.2024).
12. Класифікатор професій: Наказ Держспоживстандарту України від 28 липня 2010 р. №327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609->

10#Text (дата звернення: 11.01.2024).

13. Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту: Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від № 1217 від 29.09.2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11#Text>. (дата звернення: 22.04.2023).

14. Кодекс Етики Професійних бухгалтерів. Міжнародна Федерація Бухгалтерів. Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України. 2010. ДГВПП «Зовнішторгвидав України». 124 с.

15. Конституція України. Закон України від 28 червня 1996 р. №254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 25.01.2024).

16. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text. (дата звернення: 11.01.2024).

17. Кулинич М.Б., Скорук О.В. Професійна етика бухгалтера, аудитора та податківця: конспект лекцій. Луцьк: Волинський національний університет імені Лесі Українки, 2022. 113 с.

18. Лень В.С., Нехай В.А. Професійне судження бухгалтера: визначення поняття та зміст. *Облік і фінанси*. 2016. Вип. 3. С. 21-30.

19. Ложкін Г.В., Спасенніков В.В., Комаровська В.Л. Економічна психологія: Навчальний посібник. К.: ВД «Професіонал». 2004. 304 с.

20. Маренич Т.Г., Ковальова Т.В. Системний підхід до сутності професійного судження бухгалтера. *Бізнес Інформ*. 2022. №10. С. 132-144.

21. Мельничук І.І., Лопатовська О.О. Професійне судження бухгалтера в умовах невизначеності. *Економічний простір*. 2021. № 168. С. 138-141.

22. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13>. (дата звернення: 17.01.2024).

23. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants). Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx> (дата звернення: 11.01.2024).

24. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина 1. Видання 2018 року. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення: 11.01.2024).

25. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина 2. Видання 2018 року

років. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення: 11.01.2024).

26. Мокринська З.В. Кодекс етики професійних бухгалтерів як основа побудови ефективної бухгалтерської практики. *Економіка та держава*. 2022. №5. С. 79-84. URL : http://www.economy.in.ua/pdf/5_2022/14.pdf. (дата звернення: 11.01.2024).

27. Нужна О.А. Професійна етика та її місце у підготовці фахівців з обліку і оподаткування. *Економічний форум*. 2021. №2. С. 142-147. URL: http://e-forum.lntu.edu.ua/index.php/ekonomichnyy_forum/article/view/215/202. (дата звернення: 11.01.2024).

28. Палеха Ю.І. Етика ділових відносин : навч. посібник. К. : Кондор, 2008. 356 с.

29. Податковий кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n965>. (дата звернення: 11.01.2024).

30. Положення про Державну податкову службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 6.03.2019 р. №227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#n15>. (дата звернення: 11.01.2024).

31. Порядок організації роботи, спрямованої на запобігання та виявлення корупції в органах Державної податкової служби України: Наказ Державної податкової служби України від 8 жовтня 2020 р. №555. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/74856.html> (дата звернення: 12.01.2024).

32. Порядок проведення службового розслідування: Постанова Кабінету Міністрів України від 13 червня 2000 р. №950. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/950-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.01.2024).

33. Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ Державної податкової служби України № 52 від 02.09.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text>. (дата звернення: 11.01.2024).

34. Прищак М.Д., Лесько О.Й. Етика та психологія ділових відносин : навчальний посібник. Вінниця : ВНТУ. 2016. 151 с.

35. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19/page4> (дата звернення: 11.01.2024).

36. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 11.01.2024).

37. Про громадські об'єднання: Закон України від 22 березня 2012 р. №4572-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4572-17#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

38. Про державну службу: Закон України від 10 грудня 2015 р. №889-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

39. Про запобігання корупції: Закон України від 14 жовтня 2014 р. №1700-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18#Text> (дата звернення: 22.01.2024).

40. Про засади запобігання та протидії дискримінації в Україні: Закон України від 6 вересня 2012 р. №5207-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5207-17#Text>. (дата звернення: 13.01.2024).

41. Радова О.В. Проблеми адаптації вітчизняної системи бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів. *Економіка і суспільство*. 2017. №10. С. 786-789.

42. Розіт Т.В., Слюніна Т.Л. Національні особливості застосування кодексу етики професійних бухгалтерів міжнародної федерації бухгалтерів. *Інфраструктура ринку*. 2019. № 30. С. 551-556. URL : http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/30_2019_ukr/85.pdf. (дата звернення: 22.04.2023).

43. Романів Р.В. Професійне судження бухгалтера та облікова політика: нормативно-правовий аспект. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. № 4. С. 42-49.

44. Романовський О.Г., Пономарьов О.С., Лапузіна О.М. Ділова етика : навч. посібник. Харків : НТУ «ХПІ», 2006. 364 с.

45. Стандарт вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» для другого (магістерського) рівня вищої освіти: Наказ Міністерства освіти і науки України від 10 липня 2019 р. №958. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/vishcha-osvita/zatverdzeni%20standarty/2019/07/12/071-oblik-i-opodatkuвання-magistr.pdf> (дата звернення: 14.01.2024).

46. Статут Аудиторської палати України: Рішення чергового з'їзду аудиторів України від 17 липня 2021 р., протокол №2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0001230-18#n257> (дата звернення: 22.01.2024).

47. Сторожук Т.М. Процес формування професійного судження бухгалтера. *Облік і фінанси*. 2013. №4. С. 75-78.

48. Сушик І.В., Сушик О.Г., Мартинюк Я.М., Вісин В.В. Етика бізнесу: навч. посіб. Луцьк: РВВ Луцький НТУ, 2019. 268 с.

49. 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. С. 260-280.

50. Гофтул М.Г. Сучасний словник з етики : Словник. Житомир: Вид-во ЖДУ ім. І. Франка, 2014. 416 с.

51. Усатенко О.В., Пашкевич М.С. Професійне судження у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності за МСБО та МСФЗ. *Бізнес Інформ.* 2023. №3. С. 90-95.

52. Хортюк О.В. Співвідношення понять «ділова репутація», «гудвіл», «імідж», «престиж», «реноме». *Проблеми цивільного та підприємницького права в Україні.* 2010. №4. С.211-214.

53. Цивільний кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>. (дата звернення: 21.01.2024).

54. Чайка Г.Л. Культура ділового спілкування менеджера : навч. посібник. К. : Знання, 2005. 442 с.

55. Brown G.A., Collins R., Thornton D.B. Professional judgment and accounting standards. *Accounting, Organizations and Society.* 1993. Vol.18. Iss. 4. P. 275-289.

56. Magretta J. Why Business Models Matter. *Harvard Business Review.* 2002. № 80(5). P. 86-92.

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

КОВАЛЬЧУК Тетяна Миколаївна
КУЗЬ Василь Іванович

Професійна етика в обліку, аудиті та оподаткуванні

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Літературний редактор	<i>О.В. Лукул</i>
Комп'ютерний набір та верстка	<i>В.І. Кузь</i>
Дизайн обкладинки	<i>О.М. Кудрінська</i>

Підписано до друку 04.03.2024. Формат 60 x 84/16.
Папір офсетний. Друк різнографічний. Ум.-друк. арк. 11,0.
Обл.-вид. арк. 11,8. Зам. Н-018. Тираж 50.
Видавництво та друкарня Чернівецького національного університету
58002, Чернівці, вул. Коцюбинського, 2
e-mail: ruta@chnu.edu.ua

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК №891 від 08.04.2002 р.