ISSN (ONLINE): 2518-1971

НАУКОВО-
ПРАКТИЧНИЙ
ЖУРНАЛ

СХІДНА ЄВРОПА:
ЕКОНОМІКА, БІЗНЕС ТА УПРАВЛІННЯ



29 ' 2021

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«ПРИДНІПРОВСЬКА ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ
БУДІВНИЦТВА ТА АРХІТЕКТУРИ»

СХІДНА ЄВРОПА:
ЕКОНОМІКА, БІЗНЕС ТА УПРАВЛІННЯ

Електронне наукове фахове видання

Випуск 2 (29) 2021

Видавничий дім
«Гельветика»
2021

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ:

Головний редактор:

***Верхоглядова Наталя Ігорівна**, доктор економічних наук, професор, директор Навчально-наукового інституту менеджменту, економіки та фінансів Міжрегіональної Академії управління персоналом.*

Заступник головного редактора:

***Коваленко-Марченкова Євгенія Вікторівна**, кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, економіки і управління персоналом підприємства Державного вищого навчального закладу «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».*

Члени редакційної колегії:

***Каховська Олена Володимирівна**, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри економіки та підприємництва Державного вищого навчального закладу «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».*

***Кононова Ірина Володимирівна**, доктор економічних наук, доцент, директор ТОВ «ВГВ Естейт».*

***Попова Вікторія Вікторівна**, кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки та підприємництва Державного вищого навчального закладу «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».*

***Спірідонова Кіра Олександрівна**, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економіки та підприємництва Державного вищого навчального закладу «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».*

***Фісуненко Павло Анатолійович**, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економіки та підприємництва, декан економічного факультету Державного вищого навчального закладу «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».*

***Inna Stecenko**, D.Sc. (Economics), Professor, Vice Rector for Research and Development, Baltic International Academy (Riga, Latvia).*

Видання входить до переліку наукових фахових видань України в галузі економічних наук (Категорія «Б») на підставі Наказу МОН України від 24 вересня 2020 року № 1188 (Додаток 5)

Галузь науки: економічні.
Спеціальності: 051 – Економіка; 072 – Фінанси, банківська справа та страхування; 073 – Менеджмент; 075 – Маркетинг; 076 – Підприємництво, торгівля та біржова діяльність; 292 – Міжнародні економічні відносини.

Затверджено до поширення через мережу Internet відповідно до рішення вченої ради ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»
(від 23 березня 2021 року протокол № 10)

Сайт електронного видання: www.easterneurope-ebm.in.ua

Міжнародний цифровий ідентифікатор журналу:
https://doi.org/10.32782/easterneurope

Статті у виданні перевірені на наявність плагіату за допомогою програмного забезпечення StrikePlagiarism.com від польської компанії Plagiat.pl.

ISSN (Online): 2518-1971

© ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури», 2021

Електронне наукове фахове видання

СХІДНА ЄВРОПА:
ЕКОНОМІКА, БІЗНЕС ТА УПРАВЛІННЯ

Випуск 2 (29) 2021

Коректура • *Л.М. Петрушевський*

Комп'ютерна верстка • *Ю.Г. Войтюк*

Засновник видання:
ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»
Адреса редакції: 49600, м. Дніпро, вул. Чернишевського, 24-а
Телефон: +38 (063) 051 91 37
Веб-сайт журналу: www.easterneurope-ebm.in.ua
E-mail редакції: editor@easterneurope-ebm.in.ua

ЗМІСТ

СВІТОВЕ ГОСПОДАРСТВО І МІЖНАРОДНІ ЕКОНОМІЧНІ ВІДНОСИНИ

Корінний С.О., Міхайлуца М.К., Бондаренко А.Г.
«ЗЕЛЕНА» ЕНЕРГЕТИКА – ПОРЯТУНОК ЧИ ЗАГРОЗА
ДЛЯ СВІТОВОЇ ЕКОНОМІКО-ЕНЕРГЕТИЧНОЇ СИСТЕМИ? **3**

Чернега О.М.
РЕПУТАЦІЙНИЙ МЕНЕДЖМЕНТ НАЦІОНАЛЬНОЇ ТУРИСТИЧНОЇ ДЕСТИНАЦІЇ **8**

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ НАЦІОНАЛЬНИМ ГОСПОДАРСТВОМ

Вірченко В.В., Пахаєва Ю.С.
РОЛЬ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У ЗМІНІ ЕКОНОМІЧНОЇ СПЕЦІАЛІЗАЦІЇ УКРАЇНИ **15**

Добровольська О.В., Зубко О.В.
МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОЦІНКИ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ
ГАЛУЗІ РИБНИЦТВА: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ **23**

Савченко О.Р., Савченко А.С.
СУЧАСНІ ОБРИСИ МЕНЕДЖМЕНТУ Й АДМІНІСТРУВАННЯ
КУЛЬТУРНОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ **30**

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Базилевич В.Д., Жуковська К.Ю.
РОЗВИТОК ФРАНЧАЙЗИНГОВОГО МЕХАНІЗМУ КОМЕРЦІАЛІЗАЦІЇ
ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ В УКРАЇНІ **36**

Бєлікова М.В., Безхлібна А.П., Голотін Є.М.
ДІЛОВОДСТВО В ТУРИЗМІ ТА СТАНДАРТИ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ
ЧОТИРИЗІРКОВИХ УКРАЇНСЬКИХ ТА ТУРЕЦЬКИХ ГОТЕЛІВ **43**

Богдан Н.М., Краснокутська Ю.В., Кравець О.М.
ДОСЛІДЖЕННЯ ЗАДОВОЛЕНОСТІ СПОЖИВАЧІВ ЯКІСТЮ ПОСЛУГ
У СИСТЕМІ МАРКЕТИНГУ ПІДПРИЄМСТВ ТУРІНДУСТРІЇ **49**

Бородін М.О., Лазебна А.А.
ПРОБЛЕМИ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ УКРАЇНИ **57**

Кіріс С.П.
СТАН УПРАВЛІННЯ БАГАТОКВАРТИРНИМИ БУДИНКАМИ В УКРАЇНІ **64**

Линник О.І., Єршова Н.Ю.
ПРОБЛЕМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТА РОЗВИТКУ МІКРО-, МАЛОГО
ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ СФЕРИ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ **74**

Махмудов Х.З., Чухліб В.Є.
СУЧАСНІ ТЕХНОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ
В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ **81**

Мозгова Г.В., Петряєв О.О., Штих Є.А.
ВИКОРИСТАННЯ ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ASOFT CRM
ДЛЯ ОПТИМІЗАЦІЇ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ **87**

Овчарук О.М.
СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ ЯК ЧИННИК ПІДВИЩЕННЯ
КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА **92**

Причепа І.В., Сметанюк О.А., Соломонюк І.Л.
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ
КОРПОРАТИВНОГО ТАЙМ-МЕНЕДЖМЕНТУ ОРГАНІЗАЦІЇ **99**

Чернобай Л.І., Ясінська Т.В., Томашевська А.Р.
АДМІНІСТРУВАННЯ СИСТЕМИ МОТИВУВАННЯ ПЕРСОНАЛУ
НА ПІДПРИЄМСТВІ **107**

РОЗВИТОК ПРОДУКТИВНИХ СИЛ І РЕГІОНАЛЬНА ЕКОНОМІКА

Юревич Н.О., Цеханович В.Б.
СТВОРЕННЯ ТА РОЗВИТОК ТРАНСКОРДОННИХ МЕДИЧНИХ КЛАСТЕРІВ
ЯК ІНСТРУМЕНТ АКТИВНОСТІ ЄВРОРЕГІОНІВ..... **115**

ГРОШІ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

Дядюра К.В., Янковський В.А.
АНТИКРИЗОВЕ УПРАВЛІННЯ СТРАХОВИМИ КОМПАНІЯМИ:
СУТНІСНИЙ СКЛАДНИК ТА СУЧАСНИЙ СТАН СТРАХОВОГО РИНКУ УКРАЇНИ..... **120**

Сокирко О.С., Комаровська І.А.
РОЗВИТОК ОСОБИСТОГО СТРАХУВАННЯ В УКРАЇНІ В УМОВАХ COVID-19..... **127**

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

Гуріна Н.В., Грищенко Т.С.
ПРОФЕСІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ БУХГАЛТЕРА: ЕТИЧНІ АСПЕКТИ..... **136**

Занько Б.М.
ОБЛІКОВІ ТА ПОДАТКОВІ АСПЕКТИ СПРАВЛЯННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ
З РОЗМІЩЕННЯ ВІДХОДІВ..... **142**

Мардус Н.Ю., Брік С.В.
ТЕОРЕТИЧНІ І МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ
ДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ»
У ФІНАНСОВОМУ ОБЛІКУ ТА АУДИТІ..... **148**

Мелень О.В., Жадан Т.А.
НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ
ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ
У СФЕРІ МАЛОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ..... **154**

CONTENTS

WORLD ECONOMY AND INTERNATIONAL ECONOMIC RELATIONS

Korinnyi Sergiy, Mikhailutsa Mariia, Bondarenko Anastasiia
GREEN ENERGY: SALVATION OR THREAT
TO THE GLOBAL ECONOMIC AND ENERGY SYSTEM..... **3**

Chernega Olena
REPUTATION MANAGEMENT OF THE NATIONAL TOURIST DESTINATION..... **8**

ECONOMY AND OPERATION OF NATIONAL ECONOMY

Virchenko Volodymyr, Pakhaieva Yuliia
THE ROLE OF INTELLECTUAL PROPERTY
IN CHANGING THE ECONOMIC SPECIALIZATION OF UKRAINE..... **15**

Dobrovolska Elena, Zubko Oksana
METHODOLOGICAL BASIS OF ASSESSMENT
OF FISHERIES INDUSTRY COMPETITIVENESS: THEORETICAL ASPECTS..... **23**

Savchenko Olga, Savchenko Anastasia
MODERN OUTLINES OF MANAGEMENT AND ADMINISTRATION
OF THE CULTURAL SPHERE OF UKRAINE..... **30**

ECONOMY AND ENTERPRISE MANAGEMENT

Bazylevych Viktor, Zhukovska Kristina
DEVELOPMENT OF FRANCHISE MECHANISM
OF INTELLECTUAL PROPERTY COMMERCIALIZATION IN UKRAINE..... **36**

Byelikova Maryna, Bezkhlibna Anastasiia, Holotin Yehor
THE RECORDS MANAGMENT IN THE TOURISM AND STANDARDS:
COMPARATIVE ANALYSIS OF THE FOUR STARS UKRAINIAN AND TURKISH HOTELS..... **43**

Bogdan Nataliia, Krasnokutska Yuliya, Kravets Olga
RESEARCH OF CONSUMER SATISFACTION
WITH THE SERVICES QUALITY IN THE MARKETING SYSTEM
OF THE TOURIST INDUSTRY ENTERPRISES **49**

Borodin Maksym, Lazebna Anastasiia
PROBLEMS OF INNOVATIVE DEVELOPMENT
OF THE CONSTRUCTION INDUSTRY OF UKRAINE..... **57**

Kiris Stanislav
MANAGEMENT OF APARTMENT BUILDINGS SITUATION IN UKRAINE..... **64**

Lynnyk Olena, Iershova Natalia
PROBLEMS OF FUNCTIONING AND DEVELOPMENT OF MICRO-, SMALL
AND MEDIUM BUSINESS SERVICES IN UKRAINE..... **74**

Mahmudov Hanlar, Chukhlib Vladislav
MODERN TECHNOLOGIES OF PERSONNEL MANAGEMENT
IN AGRICULTURAL ENTERPRISES..... **81**

Mozgova Galyna, Petriaiev Oleksii, Shtykh Yevheniya
USING «ASOFT CRM» SOFTWARE TO OPTIMIZE BUSINESS PROCESSES..... **87**

Ovcharuk Olena
STRATEGIC PERSONNEL MANAGEMENT AS A FACTOR
OF IMPROVING COMPETITIVENESS OF AN ENTERPRISE..... **92**

Prychepa Iryna, Smetaniuk Olena, Solomoniuk Iryna
THEORETICAL AND METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF EVALUATION OF EFFICIENCY
OF CORPORATE TIME MANAGEMENT OF THE ORGANIZATION..... **99**

Chernobay Liana, Yasinska Tetiana, Tomashevska Andriana
ADMINISTRATION OF STAFF MOTIVATION SYSTEM AT THE ENTERPRISE..... **107**

DEVELOPMENT OF PRODUCTIVE POTENTIAL AND REGIONAL ECONOMY

Yurevych Nadiia, Tsekhanovych Victor
CREATION AND DEVELOPMENT OF CROSS-BORDER MEDICAL CLUSTERS AS A TOOL FOR THE ACTIVITY OF EUROREGIONS..... **115**

MONEY, FINANCES AND CREDIT

Diadiura Karyna, Yankovskyi Valerii
ANTI-CRISIS MANAGEMENT OF INSURANCE COMPANIES: ESSENTIAL COMPONENT AND CURRENT STATE OF THE INSURANCE MARKET OF UKRAINE..... **120**

Sokyrko Olena, Komarovska Iryna
DEVELOPMENT OF PERSONAL INSURANCE IN UKRAINE IN THE CONDITIONS OF COVID-19..... **127**

ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT

Gurina Natalia, Grishchenko Tatiana
PROFESSIONAL ACTIVITY OF ACCOUNTANT: ETHICAL ASPECTS..... **136**

Zanko Borys
ACCOUNTING AND TAX ASPECTS OF COLLECTION OF THE ENVIRONMENTAL TAX..... **142**

Mardus Nataliia, Brik Svitlana
THEORETICAL AND METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE DEFINITION OF THE TERM «FINANCIAL RESULT» IN FINANCIAL ACCOUNTING AND AUDIT..... **148**

Melen Olena, Zhadan Tetiana
SCIENTIFIC-THEORETICAL AND ORGANIZATIONAL ASPECTS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND CONTROL IN THE FIELD OF SMALL BUSINESS OF UKRAINE..... **154**

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.01:001.4
DOI: https://doi.org/10.32782/easterneurope.29-20

ПРОФЕСІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ БУХГАЛТЕРА: ЕТИЧНІ АСПЕКТИ

PROFESSIONAL ACTIVITY OF ACCOUNTANT: ETHICAL ASPECTS

Гуріна Н.В.
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Університет державної фіскальної служби України

Грищенко Т.С.
магістрант,
Університет державної фіскальної служби України

Gurina Natalia
University of the State Fiscal Service of Ukraine

Grishchenko Tatiana
University of the State Fiscal Service of Ukraine

У статті досліджено основні наукові, практичні та теоретичні аспекти професійної діяльності бухгалтера. Визначено суть професійної етики бухгалтера. Проаналізовано праці науковців щодо важливості регулювання етичних аспектів діяльності облікових працівників. Розглянуто нормативно-правове регулювання діяльності професії бухгалтера. Обґрунтовано вплив дотримання професійної етики під час формування облікової інформації та описано соціальну спрямованість професії бухгалтера. Визначено головну рису професії бухгалтера. Досліджено актуальні проблеми етичної регламентації діяльності бухгалтерів. Доведено необхідність дотримання фундаментальних професійних етичних вимог. Розглянуто принципи етики, визначені Кодексом етики професійних бухгалтерів. Описано пропозиції щодо поліпшення впровадження принципів етики.

Ключові слова: *професійна етика бухгалтера, кодекс етики професійних бухгалтерів, принципи етики, облікова інформація, етична регламентація.*

В статье исследованы основные научные, практические и теоретические аспекты профессиональной деятельности бухгалтера. Определена суть профессиональной этики бухгалтера. Проанализированы труды ученых о важности регулирования этических аспектов деятельности учетных работников. Рассмотрено нормативно-правовое регулирование деятельности профессии бухгалтера. Обосновано влияние соблюдения профессиональной этики при формировании учетной информации. Описана социальная направленность профессии бухгалтера. Исследован процесс формирования качественной информации, а также описана ее важность. Определены главные черты бухгалтера. Исследованы актуальные проблемы этической регламентации деятельности бухгалтеров. Доказана необходимость соблюдения фундаментальных профессиональных этических требований. Рассмотрены принципы этики, определенные Кодексом этики профессиональных бухгалтеров. Даны предложения по улучшению внедрения принципов этики.

Ключевые слова: *профессиональная этика бухгалтера, кодекс этики профессиональных бухгалтеров, принципы этики, учетная информация, этическая регламентация.*

The article examines the main scientific, practical and theoretical aspects of the professional activity of an accountant. The essence of professional ethics of an accountant is determined. The works of scientists on the importance of ethical regulation of accounting staff are analyzed. The normative-legal regulation of the activity of the accounting profession is considered. The influence of observance of professional ethics during the formation of accounting information is substantiated. The social orientation of the accounting profession is described. The process of formation of qualitative information is investigated, and also its importance is described. In order to succeed, an accountant needs business and professional qualities, various methods and techniques of management. But, on the

other hand, accounting is a specific functional and applied economics. In such sciences, the human factor plays an extremely important role. In addition to accounting, this means that no assessments of the reliability, reliability and sufficiency of information generated in the accounting system can be made without taking this factor into account. The human factor includes intellectual and personal qualities: knowledge, abilities, intelligence, emotional and volitional sphere, character. These qualities have two features. First, it is the foundation on which the professional, managerial competence of an accountant is built. Secondly, they are much more difficult to correct: it is much more difficult to change the style of thinking or character than to learn the method of decision-making or the technology of accounting.An indicator of professionalism is a high level of cultural development in the relevant field. The presence and functioning of professional values and values in a particular field allows its employee to understand many professional situations related to his responsibilities, and correlate them with the current system of values.Every accountant has a responsibility to promote high standards of professional conduct and ensure compliance with ethical requirements; in case of non-compliance with such an organization, an investigation may be conducted and appropriate measures taken. In the interests of the profession and all its members, the public needs to be confident that non-compliance with the ethical requirements of accountants will be investigated and disciplined if necessary.

Key words: *professional ethics of an accountant, code of ethics of professional accountants, principles of ethics, accounting information, ethical regulations.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах постійних змін зовнішнього середовища здійснення господарської діяльності та прийняття ефективних управлінських рішень зумовлюють необхідність отримання достовірної та повної інформації, яку можна вважати інструментом реалізації задумів та захисту інтересів власників. Важливу роль при цьому відіграє облікова інформація. Саме тому одним з актуальних питань є об'єктивність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Традиційно вважається, що роль бухгалтера полягає лише у своєчасному забезпеченні внутрішніх та зовнішніх користувачів необхідною інформацією, а завданням бухгалтерського обліку є формування повної, правдивої та неупередженої інформації. Така мета визначена чинним законодавством, зокрема Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].

Справді, під час визначення якості обліку та фінансової звітності на макрорівні одними з першочергових завдань повинні бути концепція орієнтації на користувача та дотримання основних вимог професійних стандартів.

Якість обліку – це комплексне поняття, яке включає, на нашу думку, такі елементи, як якість організації процесу обліку, якість професійної думки бухгалтера, якість інформації, що обліковується. Для сучасного бухгалтерського обліку є недостатньою наявність потужної нормативної бази і сучасних технологій. Сьогодні не менш важливою за професіоналізм облікових працівників є їх етична позиція та здатність дотримуватися принципів професійної етики. Проте питання дотримання етичних принципів сьогодні є найбільш проблемними, оскільки вони не регламентовані в повному обсязі. Саме тому науковцями та практиками приділяється значна увага дослідженню питань професійної етики облікових працівників.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Великий внесок у розроблення положень професійної етики зробили бухгалтери англомовних країн, а саме Дж.Л. Кері, Р.Л. Уаттс, Л.Д. Цимерман, К.В. Пеаскелла, Д.Д. Вільямс. Також значну увагу місцю та ролі етики в бухгалтерському обліку приділено в працях польських учених, а саме П. Журава, проф. А. Карманської, проф. С. Скшивана, проф. Є. Гєруша та ін. Серед російських та вітчизняних учених вагомий внесок у розвиток вітчизняної професійної етики зробили В. Бєлов, Б.П. Савицький, проф. Я.В. Соколов, В.Я. Соколов, проф. Ф.Ф. Бутинець, І.Ф. Надольний, Є.Г. Федоренко. Першопрохідником у даній галузі вважається швейцарський учений, один із найвидатніших представників європейської вченої думки кінця XIX – початку XX ст. Й.Ф. Шер. Саме він уперше класифікував і проаналізував основні методи викривлень балансу.

Проте актуальність дослідження зумовлена складністю та багатогранністю проблемних питань, пов'язаних з етичними аспектами професійної діяльності облікових працівників.

Постановка завдання. Метою дослідження є виявлення впливу професійної етики бухгалтера на якість підготовки фінансової звітності та виокремлення чинників, які визначають необхідність етичного регулювання відносин облікових працівників.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основна мета діяльності господарюючого суб'єкта полягає в отриманні прибутку. Це всім відомо. А як щодо іншої, не менш важливої – соціальної мети? Обидві вимагають дотримання умови надання повної та достовірної інформації про діяльність кожного суб'єкта господарювання. І якщо, згідно з першою метою, завдання бухгалтера полягає тільки в задоволенні потреб зацікавлених користувачів, то друга – охоплює інтереси всього суспільства. Як справедливо зазначають І.І. Руденко та О.О. Лаврова, «твердження про те, що бухгалтерський облік лише відображає, а не формує дійсність, уже не можна вважати аксіоматичним» [2, с. 114]. Бухгалтер – це представник професії, яка має певну соціальну значимість.

Інформація, сформована бухгалтером і представлена в короткій формі у фінансовій звітності, на яку покладаються зацікавлені в його діяльності особи, є єдиним джерелом інформації про підприємство.

Соціальна спрямованість професії бухгалтера полягає у виокремленні таких парадигм теорії обліку, як соціологічна, економічна, біохевірестична, психологічна, інформаційна, кожна з яких висвітлює різні підходи до трактування її проблем. Представники соціологічного підходу вважають, що бухгалтер повинен не лише відображати фінансовий стан підприємства та розраховувати прибуток, а й визначати соціально-економічні наслідки дій адміністрації. В основі біохевірестичного підходу лежить твердження, що обліковий процес – це процес поведінки бухгалтерів у різних ситуаціях, тому завданням обліку повинно бути формування способів впливу на поведінку бухгалтера та всіх інших осіб, причетних до здійснення господарської діяльності. Бухгалтер повинен пояснити, описати і передбачити поведінку всіх інших працівників. Психологічний підхід базується на тому, що для того щоб зрозуміти бухгалтерію, необхідно зрозуміти бухгалтера. Тобто сьогодні основний акцент робиться на етико-соціальні відносини облікових працівників (бухгалтерів, аудиторів, контролерів) та суспільства, оскільки значно зростає роль етики у практичній діяльності.

Відповідно до норм і принципів законодавства, фінансова звітність повинна бути достовірною, повною, неупередженою, тобто оцінюватися як якісна, оскільки стандарти та інші нормативи бухгалтерського обліку, які є її основою, виступають достатньою гарантією впевненості в тому, що система бухгалтерського обліку не вийшла з-під контролю. Насправді, це не завжди так, тому важливим чинником формування якісної інформації є створення належних умов для забезпечення її високих якісних характеристик.

Як зазначає М. Вінтер, «останнім часом динаміка зростання економічної злочинності як у Польщі, так і у світі, спонукає до дій, які все більше протидіють цьому несприятливому явищу» [3, с. 114]. Така тенденція притаманна не лише Україні, усі інші країни також зіштовхуються з відсутністю ефективних рішень щодо боротьби з маніпуляціями в бухгалтерському обліку повною мірою незалежно від рівня розвитку країни чи характеру її законодавчої бази.

Виникає досить раціональне питання: як протидіяти маніпуляціям?

Можна просто змиритися з тим, що жодні дії не можуть гарантувати високу якість фінансової звітності, а можна шукати нові форми і методи боротьби зі зловживаннями. Більшість науковців, і ми також, погоджується з думкою, що професійні та правові норми бухгалтерії потрібно доповнювати етичними, тобто нормами професійної етики. Як зазначає І. Когут, «навіть найкращі облікові стандарти не гарантують відповідної якості фінансової звітності, якщо особи, відповідальні за їх укладання, крім ознайомлення з нормами права, що регулюють здійснення бухгалтерського обліку, не будуть застосовувати етичні засади і дбати про їх дотримання» [4, с. 162]. Тобто, проаналізувавши зазначене, доходимо висновку, що саме дотримання бухгалтерами основних вимог професійної етики є вирішальним під час формування показників фінансової звітності.

Вплив на особу, яка безпосередньо веде бухгалтерський облік і складає фінансову звітність, має низку чинників, серед яких варто виокремити психологічні та культурні. Що ж впливає на етичний складник? Так, на думку К.Є. Нагірської, зміни зумовлюються такими чинниками, як розвиток науково-технічного прогресу, техніки і технології, економіки і культури, політики та психології людей, тому на якість інформації впливають національні, політичні, технічні, економічні та соціальні чинники [5, с. 161]. І.І. Руденко та О.О. Лаврова визначають вплив на бухгалтерський облік таких чинників, як життєві інтереси, прагнення, інтелектуальні здібності та професійні навички, риси характеру, система цінностей та рівня культури [2, с. 115]. На думку Л. Чижевської, криза етичних норм у бухгалтерському обліку зумовлена:

1) послабленням державного регулювання;

2) утратою консенсусу в суспільстві щодо переважаючого набору етичних стандартів;

3) зниженням впливу культури;

4) погіршенням стану освіти [6, с. 196].

Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) уважає, що підготовка детальних етичних вимог повинна відбуватися в кожній країні внаслідок національних розбіжностей у культурі, мові, законодавстві та соціальних системах.

На думку зарубіжних авторів, «щодо бухгалтерського обліку можна визначити вплив культурних різниць – кожна з культур має свої визначення і атрибути» [3, с. 123]. У кожній країні будуть свої відмінності, притаманні своїм регіонам, менталітету.

Ключовою рисою професії бухгалтера є прийняття на себе відповідальності. Відповідно до Кодексу етики професійних бухгалтерів, відповідальність бухгалтера «полягає не лише у задоволенні потреб окремого клієнта чи роботодавця» [7, с. 17], а також виникає соціальна відповідальність, яка полягає у впливі зовнішніх сторін, їх рішення, ухвалені на підставі зафіксованих бухгалтером фактів господарського життя. Професія зобов'язує не лише фіксувати числові дані бухгалтерського обліку, а й створювати причинно-наслідкові зв'язки здійснюваних операцій як для підприємства, так і для суспільства.

Не лише сам бухгалтер, а й керівництво можуть недостатньо повно показувати реальний стан у своїх фінансових звітах, демонстру-

ючи тільки сприятливу для себе інформацію й уникати тієї, що свідчить про негативну динаміку або вважається занадто делікатною для відображення її у звітності, адже стандарти застосовуються добровільно, а підприємства вільні у своєму виборі критеріїв звітності. Звідси виникає суперечність між користувачами даної інформації та особами, що надають таку інформацію. Тобто бухгалтер не завжди діє за правилами, визначеними суспільством, він передусім залежний від керівництва.

Проблеми етичної регламентації діяльності працівників сьогодні набувають особливої актуальності, оскільки останні є центральним фактором у досягненні цілей підприємства. Сьогодні виокремлення професійної етики бухгалтера в Україні є необхідним і виникає в результаті постійного прагнення та запровадження досвіду зарубіжних країн, а особливо у сфері бухгалтерського обліку. Недосконаліть вітчизняного законодавства, необов'язковість дотримання його норм, існування професійного судження і в результаті виникнення та поширення креативного обліку сприяють тому, що «протягом останніх декількох місяців деякі представники світу бухгалтерів і аудиторів змінили наше уявлення про свою професію» [8, с. 11].

Запровадження в українську практику бухгалтерського обліку принципу «що не заборонено, те дозволено» сьогодні сприяє тому, що недобросовісні бухгалтери використовують своє службове становище у власних інтересах. Ще в 1979 р. Д.П. Котов писав, що порушення вимог професійного обов'язку представниками так званих вільних професій стали майже нормою [9, с. 7]. Тобто ситуація, яка сьогодні існує в бухгалтерському обліку, перетворила бухгалтера на свого платного найманого працівника, тому недотримання норм професійної моралі забезпечує можливість нехтування інтересами суспільства. Тому професійна етика впливає на розвиток бухгалтерського обліку в усіх його площинах.

Розглядаючи бухгалтерський облік як практичну діяльність, потрібно ще раз наголосити, що за сучасних умов обліковці як представники професійної спільноти повинні не лише правильно та достовірно відображати стан діяльності підприємства, а й нести особисту моральну відповідальність за відносини з різними суб'єктами, у які вони вступають під час здійснення професійної діяльності.

Необхідність етичного регулювання відносин бухгалтерів, контролерів, аудиторів із суспільством спричинена низкою чинників, а саме:

– розвитком креативного обліку та існуванням професійного судження бухгалтера, які дають змогу приймати рішення, спираючись на власну думку та переконання, які ґрунтуються на його практичному досвіді.

– постійним зростанням корупції та приховуванням даних, відображенням недостовірної інформації, що є результатом недобросовісного виконання своїх обов'язків та недотримання основних етичних принципів;

Таблиця 1

Пропозиції щодо регулювання принципів етики, визначених Кодексом етики професійних бухгалтерів

Принципи етики та характеристика	Рівні регулювання
Чесність. Бути щирим та чесним у всіх професійних та ділових стосунках. Зобов'язання всіх професійних бухгалтерів бути відвертими та чесними в усіх професійних та ділових стосунках. Чесне ведення справ та правдивість (с. 23)	Правові норми Освіта Морально-етичні норми
Об'єктивність. Не допускати упередженості, конфлікту інтересів або неправомірного впливу з боку інших осіб на професійні або ділові судження. Зобов'язання всіх професійних бухгалтерів не йти на компроміс у своєму професійному чи діловому судженні через упередженість, конфлікт інтересів або неправомірний вплив із боку інших осіб (с. 24)	Освіта Морально-етичні норми
Професійна компетентність та належна ретельність. Підтримувати професійні знання та навички на рівні, потрібному для забезпечення отримання клієнтом чи роботодавцем компетентних, професійних послуг, що базуються на сучасних тенденціях практики, законодавстві та методиках, а також діяти сумлінно і відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів (с. 24)	Посадові інструкції Положення про роботу бухгалтерської служби
Конфіденційність. Поважати конфіденційність інформації, отриманої в результаті професійних та ділових стосунків, і тому не розголошувати таку інформацію третім особам без належного та спеціального дозволу, якщо не має юридичного чи професійного права розкривати її; не використовувати цю інформацію для особистої вигоди професійного бухгалтера або третіх сторін (с. 24)	Правові норми Освіта Посадові інструкції Положення про роботу бухгалтерської служби
Професійна поведінка. Дотримуватися відповідних законів та нормативних актів та утримуватися від будь-яких дій, які дискредитують професію (с. 24)	Посадові інструкції Положення про роботу бухгалтерської служби

Джерело: систематизовано авторами на підставі [7, с. 23–24]

– запровадженням у практичну діяльність облікових працівників принципу «що не заборонено, те дозволено», оскільки це сприяє тому, що прагнення отримати якнайбільшого прибутку замінило всі моральні норми;

– відсутністю правого регулювання дотримання норм професійної етики суспільством тощо.

Про необхідність дослідження та вирішення етичних проблем в обліковій професії говорить також польський науковець П. Дембінськи (Dembiński P.), оскільки глобалізація пробуджує потребу переступити культурні бар'єри, тому відбувається пошук чогось спільного, а саме людської сутності [10].

Як зазначають учені, бухгалтер змушений «здійснювати різноманітні, часто незаконні, облікові і звітні бухгалтерські операції, щоб приховати від оподаткування частину вартості випуску продукції, виконаних робіт, наданих послуг, суми нарахованої зарплати найманим працівникам» [11, с. 77–79]. Подібні дії бухгалтера сприяють розвитку тіньового сектору економіки, тому необхідно, щоб професійне судження бухгалтера не суперечило чинному законодавству, а отже, не знижувало якість облікової інформації.

Довіра до результатів діяльності професії бухгалтера прямо залежить від неухильного дотримання фундаментальних професійних етичних вимог, які визначаються Кодексом етики професійних бухгалтерів.

Що стосується вказаних посадових інструкцій та Положення про роботу бухгалтерської служби, слід зазначити, що будь-які обмеження, які диктуються більше моральними установками індивіда, ніж нормами закону, можна розглядати як внутрішнє обмеження свободи дій.

Тому слід підвищувати свідомість самих бухгалтерів, щоб вони виконували вимоги закону не за примусом, а за власним бажанням. Тоді будь-які обмеження стають критеріями, а не обмеженнями свободи особистості. Тут на перший план виходять загальнодержавні дії, спрямовані на підвищення національної свідомості громадян, моральних та етичних принципів усього суспільства. А одним з основних інструментів повинна виступати така галузь, як освіта майбутніх бухгалтерів. Саме на цьому рівні повинні прищеплюватися всі етично-правові і соціальні норми поведінки.

Висновки. Підвищення якості облікової інформації шляхом застосування й упровадження етичних норм, на нашу думку, слід проводити на двох рівнях: на загальнодержавному рівні та на рівні господарюючого суб'єкта. Так, на загальнодержавному рівні доцільно було б застосовувати принцип документування та звузити сферу застосування професійного судження бухгалтера.

На рівні господарюючого суб'єкта доречно чітко визначати принципи облікової політики, які стосуються рівня кваліфікації бухгалтерського персоналу та якості організації облікової роботи на підприємстві.

Варто зазначити, що всі вказані заходи не можуть бути взаємозамінними, тобто неможливо досягти високої моральної свідомості бухгалтера, якщо у цілому маємо низьку оцінку морально-етичних норм усього суспільства. Або очікувати виконання і дотримання всіх вимог щодо подання звітності керівниками без врегулювань і фальсифікацій за умов наявності слабкого правового поля та занадто розширених меж застосування професійного судження. Усі ці заходи доцільно проводити комплексно. На нашу думку, саме це допоможе забезпечити дотримання бухгалтером фундаментальних принципів, визначених Кодексом етики професійних бухгалтерів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 20.02.2021).

2. Руденко І.І., Лаврова О.О. Етичні аспекти обліку та аудиту. *Фінансовий простір.* 2013. № 2(10). URL: http://fp.cibs.ubs.edu.ua/files/1302/13riieao.pdf (дата звернення: 20.02.2021).

3. Winter M. (2017) Fałszowanie sprawozdań finansowych a odpowiedzialność zarządu za zobowiązania upadłej spółdzielni. № 154. P. 113–136.

4. Kogut, I. (2014) Etyka w rachunkowości a jakość sprawodzyań finansowych. *Prace naukowe uniwersytetu ekonomicynego we Wroclawu.* № 329. P. 161–171.

5. Нагірська К.Є. Філософська природа якості облікової інформації. *Матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф.* Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 160–161.

6. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку : монографія. Житомир, 2017. С. 528.

7. Кодекс етики професійних бухгалтерів, затв. Рішенням Аудиторської палати України від 30.11.2006 № 168/7. URL: https://zakon.help/article/kodeks-etiki-dlya-profesiinih-buhgalteriv-ifac-osnovni?menu=226 (дата звернення: 21.02.2021).

8. Дембіцький П. Фінанси, глобалізація, етика. *Znak.* URL: www.opoka.org.pl (дата звернення: 22.02.2021).

9. Гречаник В.П. Роль та вплив головних бухгалтерів підприємств на достовірність показників економічного розвитку України. *Матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф.,* 11 травня 2016 р. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 77–79.

REFERENCES:

1. Pro bukhghaltersjkyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukrajini: Zakon Ukrajiny [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine] no. 996-14 from 16 July 1999 zi zminamy ta dopovnennjamy [with changes and additions]. Available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (accessed 20 February 2021).

2. Rudenko I.I., Lavrova O.O. (2013) Etychni aspekty obliku ta audytu [Ethical aspects of accounting and auditing]. *Finansovyi Prostir,* vol. 2(10), pp. 113–120.

3. Winter M. (2017) Fałszowanie sprawozdań finansowych a odpowiedzialność zarządu za zobowiązania upadłej spółdzielni» no. 154, pp. 113–136.

4. Kogut I. (2014) Etyka w rachunkowości a jakość sprawodzyań finansowych. *Prace naukowe uniwersytetu ekonomicynego we Wroclawu,* no. 329, pp. 161–171.

5. Nahirska K.Ye. (2016) Filosofska pryroda yakosti oblikovoi informatsii [Philosophical nature of the quality of accounting information]. *Stan i perspektyvy rozvytku oblikovo-informatsiynoyi systemy v Ukrayini.* Vol. 6, pp. 160–162. Available at: http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/5372 (accessed 10 February 2021).

6. Chyzhevska L.V. (2017) Bukhhalterskyi oblik yak profesiina diialnist teoriia orhanizatsiia prohnoz rozvytku [Accounting as a professional activity: theory, organization, development forecast]. Zhytomyr: Dasoa. pp. 528

7. Kodeks Etyky Profesiinykh Bukhhalteriv [Code of ethics for professional accountants]. Closed by the decision of the Audit Chamber of Ukraine. 30 November 2006, vol. 168/7. Available at: https://zakon.help/article/kodeks-etiki-dlya-profesiinih-buhgalteriv-ifac-osnovni?menu=226 (accessed 21 February 2021).

8. Dembinski P. (1998) Finansy Hlobalizatsiia Etyka [Finanse globalizacja, etyka]. *Znak.* Available at:www.opoka.org.pl (accessed 22 February 2021).

9. Hrechanyk V.P. (2016) Rol ta vplyv holovnykh bukhhalteriv pidpryiemstv na dostovirnist pokaznykiv ekonomichnoho rozvytku Ukrainy [The Role and Influence of Chief Accountants of Enterprises on the Reliability of Economic Development Indicators of Ukraine]. *Stan i perspektyvy rozvytku oblikovo-informatsiynoyi systemy v Ukrayini,* vol. 6, pp. 288–291. Available at: http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/handle/316497/29635 (accessed 10 February 2021).