

7. Жминько С.И. Внутренний аудит / С.И. Жминько, О.И. Швырева, М.Ф. Садюкова // Ростов к/д : Феникс, 2008. 9-10 с.
8. Чернявський С. Сучасні наукові підходи до визначення і класифікації фінансових злочинів. / С. Чернявський // Наук. вісник КНУВС. 2008. №5. 118-127 с.
9. Алибенов Ш.И. Контрольные функции бухгалтерского учета / Ш.И. Алибенов // Аудит и финансовый анализ. 2007. №4. 314-318 с.
10. Міжнародні стандарти фінансової звітності. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http:// www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua)
11. Чернявський С. Сучасні наукові підходи до визначення і класифікації фінансових злочинів. / С. Чернявський // Наук. вісник КНУВС. 2008. №5. 118-127 с.
12. Шпак В.А. Організація бухгалтерського обліку: концептуальний підхід / В.А. Шпак // Монографія. К.: Бізнес Медія Консалтинг, 2011. 312 с.
13. Югас Е.Ф. Економічна сутність договірних відносин підприємства та форма розрахунків з постачальниками і підрядниками / Е.Ф. Югас // Економічний вісник. 2011. №17/2. 82-89 с.
14. Дерій М.В. Облік і контроль грошово-розрахункових операцій в житловому будівництві / М.В. Дерій // Дис. на здобуття ст. канд. наук: 08.00.09. 2013. 216 с.
15. Осмятченко В.О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій / В.О. Осмятченко // Монографія. К.: КНЕУ, 2010. 263 с.
16. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней / Я.В. Соколов // Учебное пособие для вузов. М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. 638 с.

References:

1. Briukhanov M.Yu. Yskazheniya v fynansovoi otchetnosti: kak vyzhayt moshennychestvo / M.Yu. Briukhanov // Fynansovyi dyrektor. 2006. №6(48). S. 49-56.
2. Vlasova I.O. Oblik rozrakhunkiv z debitoramy i kredytoramy / I.O. Vlasova// Dys. k.e.n. K.: NAU, 2005. 193 s.
3. Levchenko M.O. Henezys: klasyfikatsiia ryzykiv u diialnosti promyslovykh pidpriemstv / M.O. Levchenko // Visnyk KhNU. 2009. №5. S. 174-178.
4. Surnina K.S. Rozrakhunky v systemi bukhgalterskoho obliku: istorychnyi aspekt / K.S. Surnina URL: http://docs.google.com/viewer?a=v&q=cache:zSoplyJdp60J:www.nbu.gov.ua/Articles/kultnar/knp200014/knp14_9.doc International Scientific Journal "Internauka". Series: "Economic Sciences" <http://www.inter-nauka.com/magazine/economy/> International Scientific Journal "Internauka". Series: "Economic Sciences" <http://www.inter-nauka.com/magazine/economy/>
5. Yatsyshyn N.Z. Lohos paradyhmy finansovoi zvitnosti pidpriemstva v Ukraini ta dyverhentsiia svitovoho dosvidu / N.Z. Yatsyshyn. URL: <http://www.nbu.gov.ua>.
6. Cherniavskiy S. Suchasni naukovy pidkhody do vyznachennia i klasyfikatsii finansovykh zlochyniv / S. Cherniavskiy // Nauk. visnyk KNUVS. 2008. №5. S. 118-127.

Рецензент д.е.н., професор Бутинець Ф.Ф.

DOI: <https://doi.org/10.36910/6765-2308-8559-2019-4-35>

УДК: 657:336. 052:174

Романченко Ю.О., к.е.н., доцент

Єрмолаєва М.В., к.е.н., доцент

Полтавська державна аграрна академія

ЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БУХГАЛТЕРА

Обґрунтовано необхідність дотримання норм професійної етики професійними бухгалтерами. Висвітлено фундаментальні принципи етики професійних бухгалтерів та їх характеристику. Розглянуто фактори, що можуть сприяти шахрайству в бухгалтерському обліку, та етичні проблеми, з якими стикаються облікові працівники.

Ключові слова: бухгалтерський облік, професійна етика, фундаментальні принципи, Кодекс професійної етики, шахрайство.

Romanchenko Y., Yermolaieva M.

ETHICAL ASPECTS OF THE PROFESSIONAL ACTIVITY OF ACCOUNTANT

The necessity of observing professional ethics by professional accountants is justified. The fundamental principles of ethics of professional accountants and their characteristics are highlighted. The factors that may contribute to accounting fraud and the ethical issues that accountants face are considered.

Keywords: accounting, professional ethics, fundamental principles, Code of Professional Ethics, fraud.

Romanchenko Y. A., Yermolaieva M. B.

ЭТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БУХГАЛТЕРА

Обоснована необходимость соблюдения норм профессиональной этики профессиональными бухгалтерами. Освещены фундаментальные принципы этики профессиональных бухгалтеров и их характеристику. Рассмотрены факторы, которые могут способствовать мошенничеству в бухгалтерском учете, и этические проблемы, с которыми сталкиваются учетные работники.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, профессиональная этика, фундаментальные принципы,

Кодекс професійної етики, мошенництво.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з науковими та практичними завданнями. Для сучасного бухгалтерського обліку наявність адекватної і зрозумілої нормативної бази та застосування сучасних інформаційних технологій не є достатніми умовами. Етична позиція працівників облікової служби підприємства є настільки ж важливою, як і їх професіоналізм. Поєднання етичності та професіоналізму особи є питанням делікатним і не регламентується в повному обсязі законодавством України. Висвітленню проблем етичності поведінки професійних бухгалтерів присвячено достатньо літературних та нормативних джерел. Проте, сьогодні в обліковій та управлінській практиці й досі існують неузгодження та проблеми, що обговорюються бухгалтерами. Це обумовлює актуальність етичних аспектів професійної діяльності бухгалтера.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Еволюцію формування етики працівників облікової професії, а також вплив на цей процес етичних норм досліджують у своїх працях вчені: Безручук С.Л., Лугова О.І., Когут І. та інші, а також досліджуване питання висвітлюється в численних публікаціях зарубіжних дослідників, Адамс К., Імхофф Дж., Лі Т., Купер Б. та інші.

Цілі статті. Основними завданнями публікації є виявлення факторів, що можуть спровокувати та визначення впливу норм професійної етики на роботу професійного бухгалтера.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Етика визначається як система моральних принципів, за якими дії людини можуть бути оцінені як гарні або погані, правильні чи неправильні. Етика - це постійні зусилля, спрямовані на те, щоб люди та їх діяльність, відповідали певним визначеним нормам [6].

Сфера фінансів, податків та відносин з контролюючими органами стає все більш важливою для успішної діяльності підприємств будь-якої форми власності і господарювання. Гарантом стабільності в цій сфері після керівника, безумовно, є головний бухгалтер [11].

Бухгалтери, як і багато інших практикуючих спеціалістів, працюють з часто змінюваною вітчизняною законодавчою базою, стикаються з неналежним веденням бізнесу, з порушенням нормативних вимог, шахрайськими діями тощо. У світлі цих подій бухгалтеру необхідно ретельно оцінити потенційні наслідки від прийняття професійних та управлінських рішень, а також усвідомити необхідність дотримання етичних норм у спілкуванні з особами, залученими в процес прийняття рішень.

Характерною рисою професії бухгалтера є прийняття на себе відповідальності діяти в суспільних інтересах. Саме тому відповідальність професійного бухгалтера полягає не лише у задоволенні потреб окремого клієнта чи роботодавця, а й всієї громадськості [5]. Як результати, етичні вимоги до професії бухгалтера обумовлені тим, що фінансова інформація, яка подається громадськості, повинна бути якісною.

Дотримання етичних норм професійним бухгалтером є однією з необхідних умов сталого розвитку підприємства. Від дотримання обліковим працівником етичних принципів поведінки залежить задоволення потреб не тільки окремих клієнтів або роботодавців, а й усього суспільства, це базис здорового розвитку соціуму і ринкової економіки.

Діючи в інтересах суспільства, професійний бухгалтер повинен дотримуватися етичних принципів чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної конфіденційності [1, 8].

Суспільство має бути впевнене в якості послуг, що надаються професіоналами. Високий рівень етичної поведінки є обов'язковою умовою довіри до бухгалтера та безперервного успішного існування професії бухгалтера [7].

Політика у сфері обліку та аудиту на міжнародному рівні визначається

Міжнародною федерацією бухгалтерів. Основні її завдання: служити суспільним інтересам, зміцнювати бухгалтерську професію в усьому світі та сприяти розвитку економіки різних країн світу шляхом установлення високоякісних професійних стандартів та заохочення до їх додержання, сприяння міжнародній конвергенції таких стандартів, а також висловлення своєї думки у суспільно значимих питаннях, у яких знання та досвід професійних бухгалтерів є найдоречнішими.

Радою з міжнародних стандартів етики бухгалтерів, що входить до Міжнародної федерації бухгалтерів, розроблено Кодекс етики професійних бухгалтерів, що покликаний захищати інтереси суспільства [10].

Діючи в суспільних інтересах, професійний бухгалтер дотримується та виконує етичні вимоги, передбачені Кодексом етики професійного бухгалтера (табл. 1).

Обставини, в яких діють професійні бухгалтери, можуть створювати певні загрози дотриманню фундаментальних принципів. Неможливо визначити всі ситуації, які створюють загрози дотриманню вищеописаних фундаментальних принципів, та вказати відповідні заходи. Крім того, характер завдань та робіт може бути різним і тому можуть утворюватися різні загрози, які вимагають застосування різних застережних заходів.

Усі країни, незалежно від характеру законодавчої бази, ступеня розвитку та інших характеристик, зіштовхнулись з проблемою маніпуляцій в бухгалтерському обліку та відсутністю ефективних рішень щодо боротьби з ними в повній мірі.

Таблиця 1.

Фундаментальні принципи етики професійних бухгалтерів та їх характеристика

Етичний принцип	Характеристика
Чесність	Бути щирим та чесним в усіх професійних та ділових стосунках. Зобов'язання всіх професійних бухгалтерів бути відвертими та чесними в усіх професійних та ділових стосунках. Чесне ведення справ та правдивість.
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 з боку інших осіб.
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 застосованих технічних та професійних стандартів.
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.
Професійна поведінка	Дотримуватись відповідних законів та нормативних актів та утримуватись від будь-яких дій, які дискредитують професію.

Всі фінансові скандали, підірвавши довіру до фінансової інформації і визначивши напрям соціально-орієнтованого обліку, сприяли виникненню гострих дискусій щодо етичної складової бухгалтерської професії. Її функціональні характеристики, що безпосередньо співвідносяться з правовими чи професійними нормами, останнім часом все частіше доповнюють етичними, тобто нормами професійної етики [9].

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].

Цілісність бухгалтерської професії і достовірність фінансової інформації були підірвані шахрайством в бухгалтерському обліку. Зарубіжні автори виділяють чотири основних фактори, які на їх думку можуть спровокувати шахрайства в бухгалтерській

сфері. До таких факторів відносять корпоративну прозорість, корпоративні цінності і поведінку, культуру грошей і правову культуру [2].

Сучасний менеджмент вважає, що корпоративна прозорість може гарантувати більшу відповідальність бізнесу та його етичність. На сьогодні ряд науковців вважає цю тезу хибною, оскільки зайва прозорість може порушити право працівників на приватність і можливість отримати інформацію щодо діяльності підприємства його конкурентами [12].

Українські реалії ведення бізнесу дають підстави визначити, що одним з факторів, який може суттєво вплинути на вчинення шахрайства обліковим працівником є так звана «підприємницька чесність». На думку авторів, підприємницька чесність – це побудова і дотримання підприємством обраної системи інформування працівників, партнерів, дебіторів і кредиторів щодо визначених напрямків його соціально-економічної стратегії та етичних вимог.

Кожний суб'єкт підприємницької діяльності в момент створення визначає унікальні цінності підприємства (корпоративні цінності та корпоративна поведінка) – такий набір принципів та правил поведінки персоналу, дотримання яких сприятиме досягненню мети, що була визначена на момент створення та державної реєстрації підприємства. У тих випадках, коли корпоративна поведінка та культура сприяють шахрайству в обліку, бухгалтери без етичної орієнтації можуть піддатися неетичним практикам на такому робочому місці, щоб сприяти шахрайству. Така поведінка і культура порушують професійну чесність, що провокує шахрайство.

Особливу увагу необхідно приділити впливу грошових коштів на формування етичних норм у професійній діяльності бухгалтера та їх дотримання. В сучасному суспільстві гроші перетворилися на мірило соціальних відносин і відсутність необхідної (бажаної) суми грошей може чинити негативний вплив на професійну поведінку фахівця. Грошова культура, яка пов'язана з особистими фінансовими інтересами, та перевищення службових повноважень окремих посадових осіб, провокує сумнівну бухгалтерську практику, яка порушує громадські інтереси професійного бухгалтера.

Культура легальності, яку в українських реаліях доцільніше назвати культурою ведення бізнесу, має на увазі неухильне дотримання норм діючого законодавства, зокрема культуру сплати податків, культуру проведення розрахунків з персоналом підприємства, культуру здійснення розрахунків з дебіторами і кредиторами, тощо. Шахрайство в сфері бухгалтерського обліку має місце через недосконалість національної правової бази.

На доданок слід зазначити, що підприємства та організації мають різну організаційну структуру, кількість персоналу, здійснюють різні види діяльності і як результат, рівень шахрайства в обліковій практиці суб'єктів господарської діяльності буде відрізнятися.

Висновки. Таким чином, в значній мірі дотримання норм професійної етики актуальне для професійних бухгалтерів. Надійність облікової інформації багато в чому повинна гарантуватись рівнем кваліфікації бухгалтерського персоналу. Виконання цієї вимоги повинно обов'язково спиратися на положення Кодексу етики професійних бухгалтерів. Крім того, матеріальна зацікавленість, правова і грошова культура, можуть сприяти здійсненню шахрайських дій в бухгалтерському обліку.

Список бібліографічного опису:

1. Adams, C.A. (2004). The Ethical, Social and Environmental Reporting-Performance Portrayal Gap. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 17(5), 731-757.
2. Ahinful, G., Addo, S., Boateng, F., Boakye, J. (2017), Accounting Ethics and the Professional Accountant: The Case of Ghana. *International Journal of Applied Economics, Finance and Accounting*, 1 (1). 30-36 [On-line]. – access mode :https://www.researchgate.net/publication/330539575_Accounting_Ethics_and_the_Professional_Accountant_The_Case_of_Ghana
3. Imhoff, J. EA. (2003), Accounting quality, auditing and corporate governance, *Accounting Horizons*, 17-28.
4. Kogut I. Etyka w rachunkowości a jakość sprawozdzań finansowych / I.Kogut // *Prace naukowe uniwersytetu*

- ekonomicznego we Wroclawu.* – 2014. – № 329. – Pp. 161-170 [On-line]. – access mode : <http://yadda.icm.edu.pl/yadda/element/bwmeta1.element.ekon-element-000171285819>.
5. Lee, T. (1995): The Professionalization of Accountancy, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 8(4), 48-69.
6. Leung, P., Cooper, B., (1994). Ethics in Accountancy: A classroom experience, *Accounting Education*, 3(1), 19-33.
7. Nathan, D. (2015). How South African societal and circumstantial influences affect the ethical standards of prospective South African Chartered Accountants, *African Journal of Business Ethics*, 9, 42-62.
8. West, A. (2017). The ethics of professional accountants: An Aristotelian perspective. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(2), 1-28.
9. Безручук С. Л. Якість фінансової звітності через призму професійної етики бухгалтера [Електронний ресурс] / С. Л. Бузручук. – Режим доступу: [https://doi.org/10.26642/jen-2017-4\(82\)-3-8](https://doi.org/10.26642/jen-2017-4(82)-3-8).
10. Кодекс етики професійного бухгалтера : редакція від 2012 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics_ukr.pdf.
11. Лугова О. І. Професійна етика в роботі бухгалтера [Електронний ресурс] / Лугова О. І., Єременко А. В., Кириченко І. О., Косовська І. С. – Режим доступу: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Lugova-O.-I.-Yeremenko-A.-V.-Kirichenko-I.-O.-Kosovska-YU.-S..pdf>.
12. Федорак Я. Миф про корпоративну «прозорість» [Електронний ресурс] / Я. Федорак // [Management.com.ua](http://www.management.com.ua). – Режим доступу: <http://www.management.com.ua/notes/corporate-transparency-myth.html>.

References:

1. Adams, C.A. (2004). The Ethical, Social and Environmental Reporting-Performance Portrayal Gap. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 17(5), 731-757. [in English].
2. Ahinful, G., Addo, S., Boateng, F., Boakyee, J. (2017), Accounting Ethics and the Professional Accountant: The Case of Ghana. *International Journal of Applied Economics, Finance and Accounting*, 1 (1). 30-36 [On-line]. – access mode : https://www.researchgate.net/publication/330539575_Accounting_Ethics_and_the_Professional_Accountant_The_Case_of_Ghana. [in English].
3. Imhoff, J. EA, (2003), Accounting quality, auditing and corporate governance, *Accounting Horizons*, 117–28. [in English].
4. Kogut I. Etyka w rachunkowości a jakość sprawozdań finansowych / I.Kogut // *Prace naukowe uniwersytetu ekonomicznego we Wroclawu.* – 2014. – № 329. – Pp. 161–170 [On-line]. – access mode : <http://yadda.icm.edu.pl/yadda/element/bwmeta1.element.ekon-element-000171285819>. [in English].
5. Lee, T. (1995): The Professionalization of Accountancy, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 8(4), 48-69. [in English].
6. Leung, P., Cooper, B., (1994). Ethics in Accountancy: A classroom experience, *Accounting Education*, 3(1), 19-33. [in English].
7. Nathan, D. (2015). How South African societal and circumstantial influences affect the ethical standards of prospective South African Chartered Accountants, *African Journal of Business Ethics*, 9, 42-62. [in English].
8. West, A. (2017). The ethics of professional accountants: An Aristotelian perspective. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(2), 1-28. [in English].
9. Bezruchuk S. L. *Yakist finansovoyi zvitnosti cherez pryzmu profesiynoyi etyky bukhhaltera* / Bezruchuk S. L. [On-line]. – access mode : [https://doi.org/10.26642/jen-2017-4\(82\)-3-8](https://doi.org/10.26642/jen-2017-4(82)-3-8). [in Ukrainian].
10. Kodeks etyki profesijnogo bukhhaltera : pryiniaty 2012 roku [On-line]. – access mode https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics_ukr.pdf. [in Ukrainian].
11. Luhova O. I. *Profesiynna etyka v roboti bukhhaltera* / Luhova O. I., Yeremenko A. V., Kyrychenko I. O., Kosovska I. S. [On-line]. – access mode : <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Lugova-O.-I.-Yeremenko-A.-V.-Kirichenko-I.-O.-Kosovska-YU.-S..pdf>. [in Ukrainian].
12. Fedorak Y. A. Mif pro korporatvnu «prozorist» / Fedorak Y. A. // [Management.com.ua](http://www.management.com.ua). - [On-line]. – access mode <http://www.management.com.ua/notes/corporate-transparency-myth.html>. [in Ukrainian].

Рецензент д.е.н., професор Плаксієнко В.Я.

DOI: <https://doi.org/10.36910/6765-2308-8559-2019-4-36>

УДК 336.22

Сидоренко Р.В., к.е.н., доцент

Луцький національний технічний університет

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ: ОСНОВНІ НАПРЯМИ ЗЛОВЖИВАНЬ, ПРИЧИНИ ЇХ ВИНИКНЕННЯ ТА ШЛЯХИ ЛІКВІДАЦІЇ

Досліджено особливості діяльності спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в Україні. Виявлено основні недоліки функціонування спрощеної системи та найбільш значні напрями зловживань при сплаті єдиного податку. Подано пропозиції щодо оптимізації нормативного забезпечення роботи на єдиному податку та усуненню виявлених порушень.

Ключові слова: підтримка малого підприємництва, спрощена система оподаткування, обліку та звітності, єдиний податок, фізичні особи-підприємці, зловживання на єдиному податку, фіктивне підприємництво.

Sydorenko R.

SIMPLIFIED SYSTEM OF TAXATION: THE MAIN AREAS OF ABUSE, THE CAUSES OF THEIR EVENTS AND THE WAYS OF ELIMINATION