

О. М. Кібик,
д. е. н., професор, завідувач кафедри економіки та менеджменту,
Національний університет "Одеська юридична академія"
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-9587-578X>
С. В. Візиренко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри економіки та менеджменту,
Національний університет "Одеська юридична академія"
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8163-7411>

DOI: 10.32702/2306-6814.2025.17.28

СТАНДАРТИ ЕТИКИ ТА НЕОБХІДНІ ЗНАННЯ ДЛЯ БУХГАЛТЕРІВ-ПРАКТИКІВ У СФЕРІ ПУБЛІЧНИХ ПОСЛУГ

O. Kibik,
Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department of Economics and Management, National University "Odesa Law Academy"
S. Vizirenko,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Economics and Management, National University "Odesa Law Academy"

ETHICAL STANDARDS AND NECESSARY KNOWLEDGE FOR PRACTICING ACCOUNTANTS IN THE PUBLIC SERVICES SECTOR

У статті досліджено питання дотримання професійним бухгалтером у публічній практиці основоположних етичних принципів, зокрема об'єктивності, та застосування концептуальної основи для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності. Підкреслено важливість сильної етичної культури у фірмі, підкріпленої відповідними політиками та процедурами, для мінімізації ризику виникнення загроз. Розглянуто фактори, що впливають на виявлення конфліктів інтересів, включаючи характер послуг, розмір фірми, клієнтську базу та організаційну структуру. Надано рекомендації щодо постійного моніторингу змін у послугах, інтересах чи відносинах, а також документування обставин, що спричинили конфлікт, застосованих заходів та отриманої згоди клієнтів. Наголошено на обов'язку бухгалтера відмовитися від надання послуг або припинити відносини у разі неможливості усунути загрозу об'єктивності, особливо при відсутності згоди клієнта на розкриття інформації.

The article examines the issue of compliance by professional accountants in public practice with fundamental ethical principles, in particular objectivity, and the application of a conceptual framework for identifying, assessing, and responding to threats to independence. The practical aspects of applying ethical standards and professional competence requirements for accountants working in the public sector in accordance with the International Code of Ethics for Professional Accountants are examined. It is summarized that in the public practice of a professional accountant, there are many situations, such as conflicts of interest; preparation of financial information; offering certain incentives; pressure from a partner on a professional accountant to misrepresent information in reports. There are always risks that can threaten professional accountants' adherence to fundamental principles.

The importance of a strong ethical culture within the firm, supported by appropriate policies and procedures, is emphasized in order to minimize the risk of threats arising. Factors influencing the identification of conflicts of interest were considered, including the nature of services, the size of the firm, the client base, and the organizational structure. The existence of a strong ethical culture within the firm must be supported by appropriate policies and procedures, which will significantly reduce the risk of threats to the objectivity of the professional accountant. In order to effectively identify conflicts of interest, it is necessary to consider: what services the accountant provides; how large the firm is; who the firm's clients are; how the firm is organized. These factors influence the likelihood of conflicts arising and the difficulty of identifying them.

Recommendations were provided on continuously monitoring changes in services, interests, or relationships, as well as documenting the circumstances that caused the conflict, the measures taken, and the consent obtained from clients. Emphasis was placed on the accountant's obligation to refuse to provide services or terminate the relationship if it is impossible to eliminate the threat to objectivity, especially in the absence of the client's consent to disclose information.

Ключові слова: професійний бухгалтер, загрози власного інтересу, загрози самозацікавленості, загрози власної оцінки, загрози захисту, загрози особистих стосунків, загрози тиску, конфлікт інтересів, ідентифікація конфлікту, принципу конфіденційності, ризик упередженості.

Key words: professional accountant, threats to self-interest, threats to self-interest, threats to self-assessment, threats to protection, threats to personal relationships, threats to pressure, conflict of interest, conflict identification, confidentiality principle, risk of bias.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Питання практичних аспектів застосування стандартів етики та вимог до професійної компетентності для бухгалтерів, які працюють у сфері публічних послуг є досить актуальним, тому що існує дуже багато обставин, які створюють загрози дотриманню професійними бухгалтерами основоположних принципів: загрози власного інтересу, загрози власної оцінки, загрози захисту, загрози особистих стосунків, загрози тиску.

Професія бухгалтера вирізняється тим, що її представники беруть на себе відповідальність діяти в інтересах суспільства. Саме завдяки довірі до бухгалтерів, компанії, уряди та інші організації залучають їх до різноманітних завдань, включаючи підготовку звітності, проведення аудитів та надання консультацій. Бухгалтери розуміють, що така довіра базується на цінних навичках та якостях, які вони демонструють у своїй діяльності:

етична поведінка та відповідність професійним стандартам; розвинуті ділові навички; глибокі технічні та професійні знання; обґрунтоване професійне судження.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженням аспектів професійної етики бухгалтерів і аудиторів займалися такі вчені, як О.А. Петрик, С.Ф. Голов, О.Ю. Редько, О.Ю. Балазюк, О.В. Фомина, О.М. Ромашко, С.М. Семенова, А.І. Орехова та ін. Ґрунтовні дослідження провідних науковців заклали основу для розуміння професійної етики бухгалтерів. Проте, в умовах зростаючої конкуренції та прагнення до соціальної справедливості, роль етичної поведінки, соціальної

відповідальності та чесності бухгалтерів стає дедалі важливішою. Це вимагає постійного дослідження етичних питань з урахуванням сучасних економічних реалій та тенденцій.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Визначити шляхи забезпечення об'єктивності професійного бухгалтера у публічній практиці шляхом дослідження етичних вимог, факторів впливу та розробки практичних рекомендацій щодо виявлення, оцінювання та реагування на загрози незалежності та конфлікти інтересів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Професійна етика — це окрема сфера знань, що вивчає принципи ефективної взаємодії між членами трудового колективу, правила спілкування з клієнтами та користувачами інформації про діяльність компанії, а також визначає стандарти поведінки професіонала у певній галузі. Як і будь-яка інша самостійна галузь, професійна етика бухгалтерів постійно розвивається, адаптуючись до потреб та вимог сучасного суспільства. Кожен бухгалтер несе відповідальність за дотримання етичних норм у своїй роботі. Професіоналізм — це не лише досвід, а й довіра до фахівця та інформації, яку він надає. Тому, в бухгалтерській практиці сформувалися два важливі аспекти: професійна компетентність та морально-етична відповідальність. Перший аспект залежить від освіти, досвіду та саморозвитку, а другий — від професійної етики, її принципів та їх дотримання.

Саме морально-етична складова впливає на формування бухгалтера як особистості та учасника соціально-економічних процесів у державі [6].

Професійний бухгалтер повинен дотримуватися основоположних принципів етики професійних бухгалтерів для того, щоб ідентифікувати, оцінювати та реагувати на загрози дотриманню основоположних принципів.

В публічній практиці професійного бухгалтера виникає безліч ситуацій: конфлікт інтересів; складання фінансової інформації; пропонування певної спонукі; вчинення тиску з боку партнера із завдання на професійного бухгалтера для невірної відображення в звітності інформації.

Крім цього, існує дуже багато обставин, які створюють загрози дотриманню професійними бухгалтерами основоположних принципів. Це стосується:

1) загрози власного інтересу:

а) загрози самозацікавленості (financial interest):

— фінансовий зиск: бухгалтер має особистий фінансовий інтерес щодо клієнта, наприклад, володіє акціями або отримує вигоду від успіху бізнесу клієнта;

— занижений гонорар, якщо, наприклад запропоновано надто низьку оплату за послуги, що ставить під сумнів можливість надання якісних послуг відповідно до професійних стандартів;

— тісні ділові зв'язки: бухгалтер має партнерські відносини або інші комерційні зв'язки з клієнтом, які можуть впливати на об'єктивність оцінки;

— інсайдерська інформація: бухгалтер має доступ до конфіденційної інформації клієнта, яку можна використати для особистої вигоди;

— виявлення помилок попередника: бухгалтер виявляє суттєву помилку, допущену іншим фахівцем тієї ж фірми, що ставить під загрозу репутацію фірми та може вплинути на рішення про її виправлення.

2) загрози власної оцінки (self-review):

— оцінка власної роботи: бухгалтер надає оцінку ефективності системи, яку він сам же і впроваджував або в якій брав участь у розробці;

— підготовка даних для перевірки: бухгалтер готує первісні дані, які потім перевіряються в рамках завдання з надання впевненості, тобто він фактично перевіряє власну роботу;

3) загрози захисту (advocacy):

— підтримка інтересів клієнта: бухгалтер відкрито підтримує інтереси клієнта, що ставить під сумнів його незалежність та об'єктивність;

— представництво в суді: бухгалтер представляє інтереси клієнта в суді або інших юридичних спорах;

— лобіювання законодавства: бухгалтер лобіює прийняття певних законів в інтересах клієнта;

4) загрози особистих стосунків (familiarity):

— родинні зв'язки: бухгалтер має близьких родичів, які обіймають керівні посади у клієнта;

— попередні зв'язки: член команди з аудиту нещодавно працював у клієнта або має тривалі особисті відносини з керівництвом клієнта;

— заангажований експерт: експерт, який має перевірити роботу бухгалтера, тісно пов'язаний з особою, яка виконала цю роботу;

5) загрози тиску (intimidation):

— погроза звільнення або відсторонення: бухгалтеру загрожують звільненням або відстороненням від клієнта через його професійну незгоду з певними рішеннями;

— тиск через знання: на бухгалтера тиснуть, змушуючи погодитись з думкою клієнта, аргументуючи це більшою компетентністю клієнта в конкретному питанні;

— обман з підвищенням: бухгалтеру обіцяють підвищення, якщо він підтримає неприйнятний обліковий підхід;

— обов'язок через подарунок: бухгалтер відчуває зобов'язання через отриманий від клієнта подарунок і боїться оприлюднення цієї інформації.

Отже, завжди існують ризики, що можуть створювати загрози дотриманню професійними бухгалтерами основоположних принципів. На оцінку прийнятності рівня загрози дотриманню етичних принципів професійним бухгалтером впливають:

— умови та політики: положення, що регулюють діяльність як клієнта, так і бухгалтерської фірми, можуть пом'якшувати або посилювати потенційні загрози;

— фактори, пов'язані з клієнтом: специфіка діяльності клієнта та умови, в яких він працює, можуть створювати певні ризики для об'єктивності бухгалтера;

— фактори, пов'язані з фірмою: внутрішні політики та процедури бухгалтерської фірми також впливають на рівень ризику порушення об'єктивності;

— характер та обсяг послуг: тип послуг, які надає бухгалтер (наприклад, аудит, надання впевненості, консультаційні послуги), визначає ступінь ризику.

Ризик для об'єктивності бухгалтера буде залежити від того, чи є клієнт:

— об'єктом аудиту (особливо, якщо це компанія, що становить суспільний інтерес): аудит публічних компаній вимагає найвищого рівня незалежності та об'єктивності;

— клієнтом, що потребує надання впевненості (але не є об'єктом аудиту): впевненість також передбачає незалежну оцінку, хоча ризик може бути дещо нижчим, ніж при аудиті;

— клієнтом, який не потребує надання впевненості: надання послуг, що не пов'язані з аудитом або впевненістю (наприклад, податкове консультування), може створювати менше загроз для об'єктивності [3].

Отже, оцінюючи загрози для об'єктивності, необхідно враховувати як внутрішні політики та процедури, так і зовнішні фактори, пов'язані з клієнтом та типом послуг, що надаються.

Можна визначити ключові фактори, що впливають на оцінку загроз для професійної етики бухгалтера у робочому середовищі фірми — це вплив робочого середовища фірми на оцінку загроз об'єктивності.

Внутрішні фактори фірми, в якій працює бухгалтер, суттєво впливають на ймовірність виникнення загроз для дотримання професійних етичних принципів. До таких факторів належать:

— етичне лідерство: приклад керівництва фірми, яке заохочує дотримання етичних норм і підкреслює важливість служіння суспільним інтересам;

— політики моніторингу: наявність чітких правил та процедур для забезпечення дотримання професійних принципів усіма працівниками;

— система заохочень: прозорі та справедливі системи оплати праці, оцінки результатів діяльності та дисциплінарних стягнень, які стимулюють дотримання етичних норм;

— управління залежністю: заходи для зменшення ризиків, пов'язаних із надмірною залежністю від доходів, отриманих від одного великого клієнта;

— автономія партнера: надання партнеру з завдання достатніх повноважень для прийняття рішень щодо дотримання етичних принципів, зокрема, щодо прийняття нових клієнтів або надання послуг існуючим;

— компетентність персоналу: вимоги до освіти, навчання та досвіду працівників, що гарантують їхню здатність розпізнавати та вирішувати етичні дилеми;

— механізми зворотного зв'язку: процеси для заохочення та розгляду внутрішніх і зовнішніх повідомлень про проблеми чи скарги, пов'язані з професійною етикою [3].

Отже, наявність сильної етичної культури у фірмі, повинна бути підкріплена відповідними політиками та процедурами, що значно зменшує ризик виникнення загрози для об'єктивності професійного бухгалтера.

Бухгалтери зобов'язані дотримуватись етичного кодексу, використовувати певний підхід (концептуальну основу) для виявлення, оцінки та управління ризиками його порушення. Цей підхід включає: ідентифікацію загроз, оцінку їхньої значущості та впровадження заходів для зменшення ризиків. Конфлікт інтересів, тобто ситуація, коли інтереси бухгалтера або різних сторін, з якими він працює, суперечать один одному, становить загрозу для його об'єктивності та може порушувати інші етичні принципи. Це може трапитися, коли бухгалтер обслуговує кілька сторін з протилежними інтересами в одному питанні або коли його власні інтереси конфліктують з інтересами клієнта.

Дотримання етичних норм у роботі бухгалтера є запорукою підвищення довіри до його інформації з боку усіх зацікавлених сторін. Це дає можливість розкрити реальний стан справ в організації, приймати обґрунтовані управлінські рішення та забезпечити довгострокову конкурентоспроможність. Крім того, це позитивно впливає на імідж професії [5].

Професійний бухгалтер зобов'язаний діяти неупереджено і не дозволяти конфлікту інтересів спотворювати його професійне судження чи прийняття рішень в ділових питаннях. Ситуації, що можуть призвести до конфлікту інтересів можуть бути різними. Ризик упередженості може виникати через конфлікт інтересів:

— консультування з придбання компанії: надання консультацій щодо придбання клієнту, який прагне купити компанію, що є об'єктом аудиту цієї ж фірми, особливо якщо при аудиті була отримана конфіденційна інформація;

— консультування конкуруючих сторін: одночасне консультування двох клієнтів, які конкурують за придбання однієї і тієї ж компанії;

— надання послуг покупцю та продавцю: надання послуг як продавцю, так і покупцю в одній і тій самій угоді;

— оцінка активів для протилежних сторін: підготовка оцінки вартості активів для двох сторін, які мають протилежні інтереси щодо цих активів;

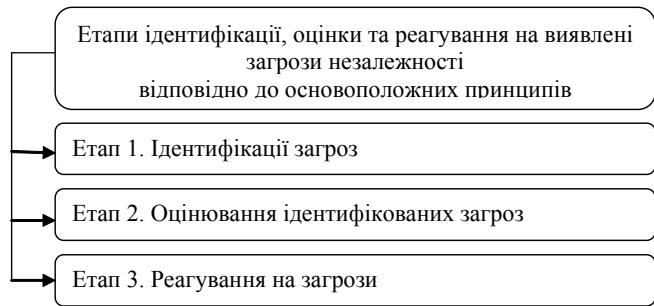


Рис. 1. Етапи ідентифікації, оцінки та реагування на виявлені загрози незалежності

Джерело: сформовано на основі [3].

— представництво інтересів в суперечках: представництво інтересів двох клієнтів, які мають судові спори між собою;

— одночасні послуги ліцензіату та ліцензіару: надання звіту, що підтверджує правильність розрахунків роялті ліцензіару, та одночасне консультування ліцензіата щодо сум, які необхідно сплатити;

— рекомендація інвестицій в бізнес родини: рекомендація клієнту інвестувати в бізнес, в якому має фінансову зацікавленість близький родич бухгалтера;

— консультування з конкурентних питань: надання стратегічних консультацій клієнту щодо конкурентної позиції на ринку, коли фірма бухгалтера має спільний бізнес з прямим конкурентом клієнта;

— консультування з питань придбання, у якому зацікавлена фірма: консультування клієнта щодо придбання компанії, в якій сама бухгалтерська фірма також має інтерес щодо придбання;

— консультування щодо товарів з комісією: консультування клієнта щодо купівлі певного товару, коли фірма бухгалтера отримує комісійні від продавця цього товару.

Професійні бухгалтери в публічній практиці мають забезпечити незалежність під час завдань із аудиту, огляду та виконання інших завдань з надання впевненості [2].

На практиці можуть виникати ситуації, коли наявну загрозу неможливо усунути чи зменшити до прийнятого рівня, або коли завдання не відповідає суспільним інтересам [4].

Виділяють такі етапи ідентифікації, оцінки та реагування на виявлені загрози незалежності (Рис. 1).

Основоположні принципи та застосування концептуальної основи — це зобов'язання, які повинні дотримуватись професійні бухгалтери (Табл. 1).

При розкритті інформації та обміні даними (в межах фірми, мережі чи з зовнішніми консультантами) бухгалтер повинен суворо дотримуватись принципу конфіденційності. Якщо отримання згоди на розкриття інформації неможливе через ризик порушення конфіденційності, фірма може прийняти або продовжити виконання завдання лише якщо:

— фірма зберігає нейтральність у конфлікті між клієнтами;

— забезпечено максимальний захист конфіденційної інформації між різними робочими групами;

— фірма переконана, що об'єктивний спостерігач визнав би прийнятним виконання завдання, враховую-

Таблиця 1. Основоположні принципи та застосування концептуальної основи — зобов'язання професійних бухгалтерів

Ідентифікація конфлікту	Загрози, створювані конфліктами інтересів	Розкриття інформації та згода
Перш ніж погодитись на співпрацю з новим клієнтом або розпочати нове завдання, професійний бухгалтер зобов'язаний провести ретельну перевірку для виявлення потенційних конфліктів інтересів, які можуть загрожувати дотриманню професійних етичних принципів. Ця перевірка повинна включати збір інформації про: - характер взаємозв'язків та інтересів між усіма залученими сторонами; - характер послуг, які планується надати, та їх потенційний вплив на кожну із залучених сторін. Ефективний процес виявлення конфлікту інтересів дозволяє бухгалтеру заздалегідь ідентифікувати ризики, які на етапі прийняття рішення про співпрацю, так і під час виконання завдання. Чим раніше буде виявлено конфлікт, тим більше можливостей буде для його уникнення або ефективного управління.	Ризик порушення професійної етики зростає прямо пропорційно до зв'язку між послугами, що надаються, та ситуацією конфлікту інтересів. При оцінці цього ризику слід враховувати ефективність заходів для захисту конфіденційності, а саме: - організаційна структура, що мінімізує поширення інформації (окремі відділи); - політики обмеження доступу до даних клієнтів. - правові угоди про нерозголошення; - захист інформації технічними та фізичними засобами; - професійна підготовка персоналу з питань етики та конфіденційності. Для управління ризиками, що виникають через конфлікт інтересів, можна використовувати такі заходи: - створення окремих команд для кожного клієнта, які чітко дотримуються політик конфіденційності; - залучення незалежного експерта, який не має жодного відношення до конфліктної ситуації, для перевірки виконаної роботи та оцінки обґрунтованості рішень та висновків.	Для мінімізації загроз, пов'язаних з конфліктом інтересів, можуть бути впроваджені наступні запобіжні заходи: - формування незалежних робочих груп із чітко визначеними протоколами збереження конфіденційної інформації; - залучення незалежного експерта для незалежної оцінки обґрунтованості суджень та висновків. Розкриття інформації про конфлікт інтересів вимагає від бухгалтера: повідомити про звичайну практику, що фірма не працює виключно з одним клієнтом (наприклад, через стандартні умови договору). Це дозволяє отримати загальну згоду. Згодою клієнта вважається не тільки офіційний документ, але й його поведінка, якщо вона демонструє обізнаність та прийняття ситуації. Професійний бухгалтер зобов'язаний: інформувати клієнтів, яких стосується конфлікт інтересів, про його природу та про вжиті заходи для захисту їхніх інтересів та отримати від цих клієнтів підтвердження згоди на надання послуг за умови впровадження цих захисних заходів.

Джерело: сформовано на основі [3].

чи, що відмова від нього принесла б значно більшу шкоду клієнтам або іншим зацікавленим сторонам.

Ризик порушення конфіденційності буде виникати, якщо бухгалтер намагається отримати згоду на виконання:

- роботи, пов'язаної з поглинанням однієї компанії іншою, якщо фірма вже обслуговує обидві компанії;

- експертизи у справах про шахрайство, якщо фірма має конфіденційну інформацію про іншого клієнта, який може бути причетний до цього шахрайства.

Прозора та надійна система обліку — це ключ до розкриття економічного потенціалу українських підприємств. Вона сприяє створенню сприятливого бізнес-середовища, що стимулює інновації та конкурентоспроможність на світових ринках. Забезпечення надійності фінансової звітності потребує міцної нормативної бази, заснованої на міжнародних стандартах та найкращих світових практиках. Без такої бази український бізнес не зможе повністю реалізувати свій потенціал,

що негативно вплине на розвиток економіки та суспільства в цілому. Крім того, постраждає репутація аудиторів та бухгалтерів [1].

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози дотриманню основоположних принципів. Загрози дотриманню основоположних принципів можуть створюватися різноманітними фактами та обставинами.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

За результатами дослідження приходимо до висновку, що професійний бухгалтер у публічній практиці повинен дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу для ідентифікації, оцінювання та реагування на виявлені загрози незалежності. Наявність сильної етичної

культури у фірмі, повинна бути підкріплена відповідними політиками та процедурами, що значно зменшує ризик виникнення загроз для об'єктивності професійного бухгалтера.

Оцінюючи загрози для об'єктивності, необхідно враховувати як внутрішні політики та процедури, так і зовнішні фактори, пов'язані з клієнтом та типом послуг, що надаються.

Для того, щоб ефективно виявляти конфлікти інтересів, потрібно враховувати:

- які саме послуги надає бухгалтер (аудит, консультації тощо);
- наскільки велика фірма (чим більша, тим більше потенційних клієнтів і конфліктів);
- хто є клієнтами фірми (розмір їхнього бізнесу, сфера діяльності);
- як організована фірма (скільки в неї офісів і де вони розташовані).

Ці фактори впливають на ймовірність виникнення конфліктів та на складність їхнього виявлення.

Професійний бухгалтер повинен постійно відстежувати будь-які зміни в характері послуг, інтересів чи відносин, які можуть призвести до конфлікту інтересів протягом виконання завдання. Рекомендується також документувати обставини, що спричинили конфлікт; застосовані заходи для зменшення ризиків; підтвердження згоди від клієнтів. Якщо бухгалтер вирішив, що для розкриття інформації необхідна чітка згода клієнта, але клієнт її не дає, то бухгалтер зобов'язаний відмовитися від надання послуг, що призводять до конфлікту інтересів, або припинити відносини чи позбутися інтересів, що викликають конфлікт, аби усунути загрозу або звести її до прийнятного рівня.

Література:

1. Балазюк О.Ю. Професійна етика бухгалтера в контексті реформування бухгалтерського обліку в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/121.pdf
2. 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.
3. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності). URL: <https://ifacweb.blob.core.windows.net/public-files/2024-03/%D0%9C%D0%86%D0%96%D0%9D%D0%90%D0%A0%D0%9E%D0%94%D0%9D%D0%98%D0%98%D0%CC%D0%86%D0%9A%D0%9E%D0%94%D0%95%D0%9A%D0%A1%D0%95%D0%A2%D0%98%D0%9A%D0%98%202022.pdf>
4. Петрик О.А., Зотов В.О., Кудрицький Б.В. Аудит: підручник. Київ: КНЕУ, 2015. 498 с.
5. Орехова А. І. Проблемні аспекти дотримання етичних норм професійними бухгалтерами. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 23. С. 5—9. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2020/3.pdf
6. Фоміна О.В., Ромашко О.М., Семенова С.М. Професійна етика бухгалтерів: її особливості та проблемні аспекти дотримання етичних принципів. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2052>.

References:

1. Balaziuk, O. Yu. (2017), "Professional ethics of accountants in the context of accounting reform in Ukraine", *Ekonomika i suspil'stvo*, [Online], vol. 10, available at: https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/121.pdf (Accessed 01 Aug 2025).
 2. Golov, S. F., Golubka, Ja. V., Kostjuchenko, V. M., and Kuzina, R. V., Chyzhevs'ka, L. V. (2022). *Profesijna etyka buhgaltera* [Professional ethics of an accountant], PP Ruta, Zhytomyr, Ukraine.
 3. International Federation of Accountants (2024), "International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)", available at: <https://ifacweb.blob.core.windows.net/public-files/2024-03/%D0%9C%D0%86%D0%96%D0%9D%D0%90%D0%A0%D0%9E%D0%94%D0%9D%D0%98%D0%98%D0%CC%D0%86%D0%9A%D0%9E%D0%94%D0%95%D0%9A%D0%A1%D0%95%D0%A2%D0%98%D0%9A%D0%98%202022.pdf> (Accessed 02 august 2025).
 4. Petryk, O. A. and Zotov, V. O. and Kudrytskyi, B. V. (2015), *Audyty: pidruchnyk* [Audit: textbook], KNEU, Kyiv, Ukraine.
 5. Oriekhova, A. I. (2020), "Problematic aspects of compliance with ethical standards by professional accountants", *Problemnii aspekty dotrymannia etychnykh norm profesijnymy bukhhalteramy*, [Online], vol. 23, available at: http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2020/3.pdf (Accessed 03 august 2025).
 6. Fomina, O.V., Romashko O.M., and Semenova S.M. (2017), "Professional ethics of accountants: its features and problematic aspects of compliance with ethical principles", *Ekonomika i suspil'stvo*, [Online], vol. 10, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2052> (Accessed 03 august 2025).
- Стаття надійшла до редакції 13.08.2025 р.*

<https://nayka.com.ua>

Електронне фахове видання

Ефективна
ЕКОНОМІКА

Виходить 12 разів на рік

**Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»)
Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292**

e-mail: economy_2008@ukr.net

 viber: +38 050 3820663