

Г.П. Тарасевич, магістрант

Л.В. Чижевська, д.е.н., проф.

Державний університет «Житомирська політехніка»

## Етична відповідальність професійних бухгалтерів у контексті підтримки цілей сталого розвитку

У статті розкрито питання впливу дотримання професійними бухгалтерами фундаментальних принципів етики, їх вплив на підтримку сталого розвитку та відповідальність за порушення етичних принципів. Питання етичної відповідальності професійних бухгалтерів у контексті підтримки цілей сталого розвитку постає одним із першочергових завдань та вимагає вирішення. Сучасні умови вимагають і відповідного реагування на зміни в етичних кодексах професійних бухгалтерів, щоб відповідати новим викликам. Щоб завжди мати актуальні знання та вміння в певній галузі, необхідно постійно моніторити всі зміни, які відбуваються у нормативному законодавстві. Оскільки на професії бухгалтера лежить відповідальність діяти в суспільних інтересах, то перед бухгалтерами стоїть вимога діяти прозоро, аби забезпечити належну відповідність як законодавчим, так і етичним вимогам, та сприяти сталому розвитку як бізнесу, так і суспільству в цілому. Традиційно професіоналізм враховує між іншим, прихильність до суспільних інтересів; цілісний набір знань, що підтримується суворю системою освіти; незалежність і професійний кодекс поведінки.

**Ключові слова:** професійна етика; професійні бухгалтери; сталий розвиток; цілі сталого розвитку; відповідальність професійних бухгалтерів.

**Актуальність теми.** Професійна діяльність бухгалтерів нерозривно пов'язана з низкою певних ризиків. Основні етичні проблеми, з якими стикаються професійні бухгалтери у своїй практиці: оманлива або неточна фінансова звітність; шахрайство та ухилення від сплати податків; відсутність прозорості в бухгалтерських рішеннях; порушення конфіденційності; хабарництво та корупція.

Відповідальність бухгалтера – це етична відповідальність бухгалтера перед тими, хто покладається на його роботу.

Бухгалтер несе відповідальність перед своїми клієнтами, менеджерами своєї компанії, інвесторами та кредиторами, а також перед зовнішніми регулюючими органами. Бухгалтери відповідають за достовірність фінансової звітності, над якою вони працюють, і вони мають виконувати свої обов'язки відповідно до всіх застосовних принципів, стандартів і законів.

Глобальний рух за екологічно відповідальний та етичний бізнес стабільно розвивається протягом останнього десятиліття. Перехід до стійкої економіки та досягнення цілей сталого розвитку (ЦСР) вимагає широкого використання даних, вимірювань, фінансового планування та прозорої звітності.

У всьому світі вже існує низка різних структур, ініціатив та організацій, які вже встановлюють еталони для звітності щодо сталого розвитку та оцінки етичних ризиків у бізнесі. Глобальна ініціатива звітності (GRI) пропонує найпоширеніший набір стандартів звітності щодо сталого впливу для корпорацій у всьому світі: 75 % із 250 найбільших компаній світу зараз використовують стандарти GRI.

Сталість більше не є далеким пунктом призначення колись у майбутньому. Незалежно від того, чи йдеться про нові вимоги розкриття інформації щодо сталого розвитку, про інвесторів, які готові вийти з компаній, які не справляються зі своїми екологічними, соціальними та управлінськими ризиками (ESG), або про споживачів, які відмовляються від брендів, які неналежно ставляться до працівників, спільнот і навколишнього середовища, зростає нормативний, фінансовий та комерційний тиск, який змінює те, як сучасне підприємство працює та планує майбутнє.

Це виклик, який бухгалтерська професія визнає та готова прийняти: дослідження 2022 року, проведене A4S за підтримки Black Sun і Deloitte, виявило, що понад дев'ять із десяти (93 %) опитаних фінансових спеціалістів сказали, що для їхнього бізнесу дуже важлива трансформація прийняття фінансових рішень, щоб відобразити можливості та ризики, пов'язані з факторами ESG, 70 % назвали цю трансформацію необхідною.

Існує широкий спектр факторів, які спонукають компанії впроваджувати питання сталого розвитку у свої стратегічні та операційні практики, причому опитані компанії оцінюють зниження ризиків як найважливіше, за яким йдуть залучення співробітників і попит клієнтів. Показово, що значна кількість респондентів також оцінили більш позитивні аспекти змін, конкурентну перевагу та інновації як важливі чинники прийняття [1].

Професійні бухгалтери повинні мати виняткову чесність, оскільки вони контролюють фінансові записи, і мусять мати сильні комунікативні навички, щоб представити детальну інформацію у спосіб, який легко зрозуміти.

В українському законодавстві передбачено такі види відповідальності професійних бухгалтерів: дисциплінарна, матеріальна, адміністративна та кримінальна.

Професійні бухгалтери відіграють важливу роль у зниженні корупції. Бухгалтерська професія є важливою частиною національної архітектури управління, яка протистоїть корупції в партнерстві з ефективним урядованням і сильним бізнесом. Тому дуже важливо, щоб працівники використовували етичні практики бухгалтерського обліку в найбільш прозорий і ефективний спосіб. Якщо відбувається явне порушення законів та норм етичної поведінки, такі прояви мають суворо каратися. Оскільки на професію бухгалтера накладено відповідальність діяти у суспільних інтересах, суспільство також має займати активу позицію щодо контролю того, чи всі бухгалтери дотримуються покладеної на них відповідальності, адже збитки від шахрайств з фінансовою інформацією позначаються на фінансовій безпеці країни.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженню проблематики професійної етики на сучасному етапі економічного розвитку присвячено праці багатьох вітчизняних науковців, таких як С.Ф. Голов, Я.В. Голубка, В.М. Костюченко, Р.В. Кузіна [4], С.Я. Зубілевич, В.П. Бралатан [3], Л.В. Гуцаленко [3], Н.Г. Здирко [3], З.В. Мокринська [6], Т.В. Розіт, Т.Л. Слюніна та інших. Проте стрімкий розвиток науки та технологій не припиняється, і в його результаті трансформуються і суспільні відносини. Професія бухгалтера є соціально відповідальною, і тому не може стояти осторонь. Питання професійної етики не втрачають своєї актуальності, але залежно від змін можуть видозмінювати свою мету та цілі. Тому вважаємо за доцільне не припиняти глибокого та детального вивчення питання етики професійних бухгалтерів, розробки та впровадження актуальних й аргументованих етичних практик і процедур, в основі яких будуть напрацювання, які на практиці довели свою ефективність та результативність.

**Метою статті** є дослідження ролі, місця та значення професійної етики бухгалтерів у підтримці високого рівня відповідальності перед суспільством та бізнесом, а також іншими користувачами фінансової інформації, для підтримки цілей сталого розвитку, високих стандартів етики та прозорості фінансових показників.

**Викладення основного матеріалу.** Бізнес відіграє фундаментальну роль у досягненні цілей сталого розвитку. Набір навичок, організаційна роль і етичні зобов'язання бухгалтерів з управлінського обліку в усьому світі ставлять представників цієї професії на передній план у плануванні та реалізації.

Компетентні бухгалтери, які поводяться сумлінно, забезпечують суспільство надійною фінансовою та нефінансовою інформацією, яка є основою сталого економічного розвитку. Бухгалтери також сприяють економічній діяльності, розвитку та прийняттю рішень урядом і бізнесом.

Цілі розвитку забезпечують загальну структуру цілей, завдань і показників для урядів, бізнесу та інших для вирішення системних, взаємопов'язаних проблем розвитку, таких як бідність, нерівність, зміна клімату, мир і справедливість.

Професія бухгалтерів може впливати принаймні на 9 із 17 цілей сталого розвитку, їх перелік розглянуто на рисунку 1.

	1 - Зменшення рівня бідності
	4 - Якісна освіта
	5 - Гендерна рівність
	8 - Гідна праця та економічне зростання
ЦСР, на які може впливати професія бухгалтера	10 - Зменшені нерівності
	12 - Відповідальне споживання та виробництво
	13 - Кліматична дія
	16 - Мир, справедливість і міцні інституції
	17 - Партнерство заради досягнення цілей

Джерело: власна розробка

Рис. 1. ЦСР, на які може впливати професія бухгалтера

Сфери, на які спеціалісти з бухгалтерського обліку можуть впливати, варіюються в широкому діапазоні, від розробки нових програм діяльності до підтвердження великих успіхів, висвітлення ризиків і пропонування альтернативних напрямків дій.

Цілі розвитку спрямовані на те, щоб допомогти компаніям впоратися з кількома ключовими проблемами в наступні роки – управління репутаційним ризиком, реагування на «мегатенденції», такі як глобалізація та цифровізація, і задоволення вимог інвесторів щодо більшої прозорості звітності (рис. 2).

Ключові проблеми		
Управління репутаційним ризиком	Задоволення вимог інвесторів щодо більшої прозорості звітності	Реагування на «мегатенденції» - глобалізація та цифровізація

Джерело: власна розробка

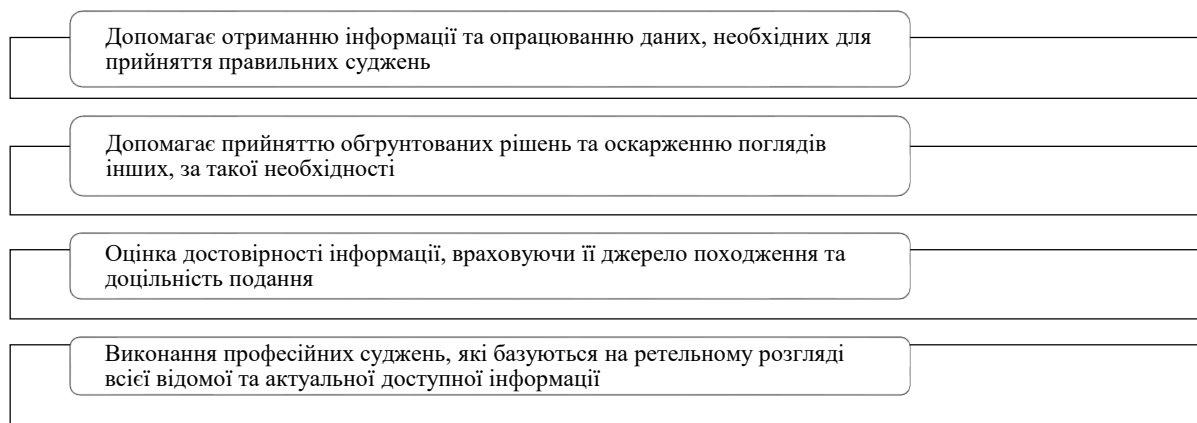
Рис. 2. Ключові проблеми, для розв'язання яких потрібні професійні бухгалтери

Професійні бухгалтери робитимуть це кількома способами: заохочуючи бізнес до виконання вимог ЦСР за рахунок покращення інноваційного потенціалу; підкреслення важливості етичної поведінки в усьому ланцюжку створення вартості; зосередження більшої уваги, ніж будь-коли, на передовій практиці управління та керівництва; стимулювання формування стратегічного партнерства; базування корпоративних звітів на семи «капіталах» інтегрованої звітності: людському, соціальному, взаємовідносин, інтелектуальному, природному, виробничому та фінансовому.

Управлінський облік відіграє фундаментальну роль у допомозі бізнесу максимізувати можливості, пов'язані з довгостроковим добром і стимулюванням зростання бізнесу. Це тому, що сама природа професії робить її потужною силою для підтримки та реалізації стратегій і програм, узгоджених із цілями сталого розвитку, а також для відстеження, аналізу та звітування про результати та вплив.

Можливість подавати інформацію такого типу означає, що організації можуть зміцнити довіру зацікавлених сторін, продемонструвавши свою етичність і стійкість.

Важливо, щоб бухгалтери мали належну ретельність (рис. 3) у своїй професійній діяльності.



Джерело: власна розробка

Рис. 3. Позитивні сторони застосування належної ретельності на практиці

Серед переваг застосування на практиці бухгалтерської етики важливо вирізнити [2]:

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

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

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

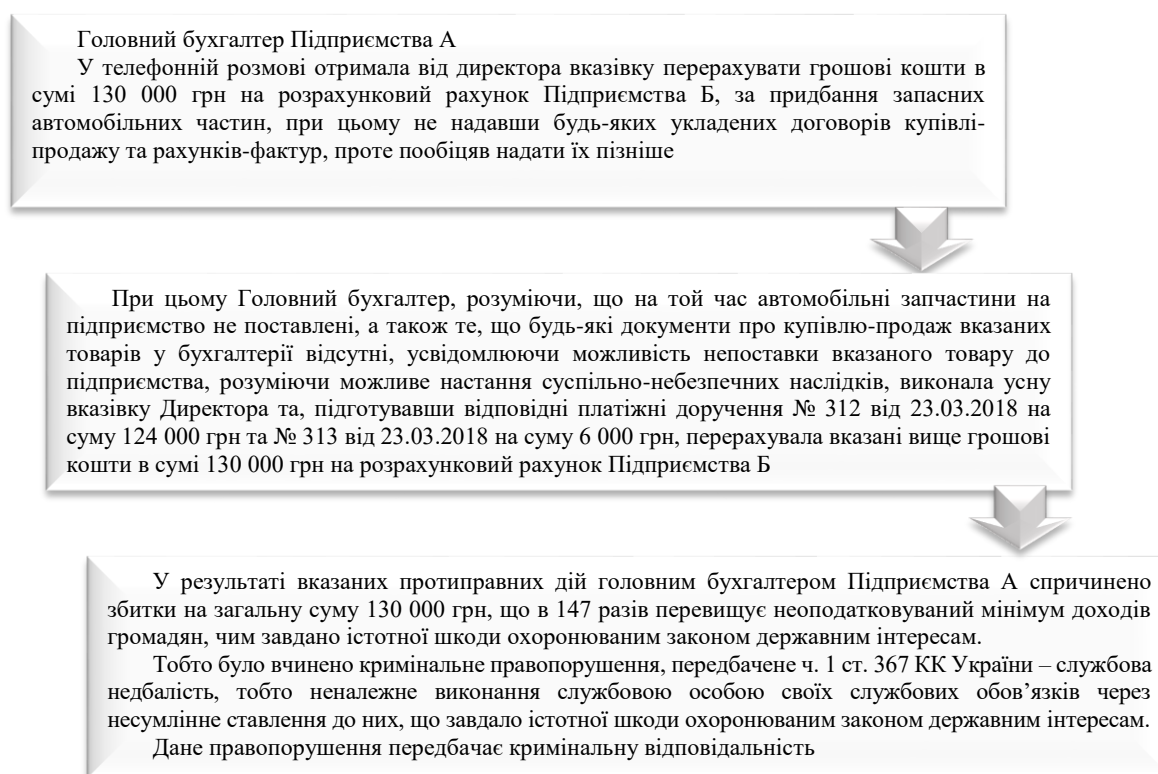
4. Бухгалтерська етика створює краще професійне середовище, оскільки кожен має належне мислення щодо підтримки високого рівня етичних стандартів. Також користується повагою особа, яка точно дотримується етики на своєму робочому місці;

5. Мінімізується ризик кримінальної відповідальності. Бухгалтер з позиції власника підприємства – це лише найманий працівник і має відповідати вимогам свого роботодавця. Разом з тим, працюючи з

обліковою інформацією та узагальнюючи дані у фінансовій чи податковій звітності, надає дані як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам, а отже зобов'язаний представити достовірну інформацію для всіх зацікавлених сторін, які мають право на вільний доступ до такої інформації. Звісно інтереси щодо інформації у різних стейкхолдерів не збігаються і вирішенню цього питання сприятиме застосування Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів.

У результаті проведеного дослідження було проаналізовано реальні прийняті судові рішення за статтею 367 Кримінального кодексу України – службова недбалість, тобто неналежне виконання службовою особою своїх службових обов'язків через несумлінне ставлення до них, що завдало істотної шкоди охоронюваним законом державним інтересам. Якщо розглядати службову недбалість у межах етичного кодексу – це порушення такого фундаментального принципу професійної етики, як професійна компетентність та належна ретельність. Порушення цього фундаментального принципу етики несе за собою не тільки негативні репутаційні наслідки для самих професійних бухгалтерів, але й фінансові втрати для бізнесу, які негативно позначаються на діяльності підприємства.

Розглянемо реальний кейс з судової практики, притягнення бухгалтера до кримінальної відповідальності за статтею – службова недбалість, що завдала істотної шкоди охоронюваним законом державним інтересам, на основі прийнятого судового рішення у справі № 586/753/20 [7] (рис. 4).



Джерело: власна розробка

Рис. 4. Аналіз судової справи про дії бухгалтера з кримінальною відповідальністю

За рішенням суду було прийнято рішення звільнити від кримінальної відповідальності Головного бухгалтера Підприємства А, у зв'язку з передачею її на поруки колективу Підприємства А, якщо вона протягом року з дня передачі її на поруки виправдає довіру колективу, не ухилитиметься від заходів виховного характеру та не порушуватиме громадського порядку.

Отже, з розглянутого судового рішення щодо дій головного бухгалтера, що спричинили кримінальну відповідальність, можна зробити висновок, що службова недбалість є небезпечною для професійних бухгалтерів, які прагнуть дотримання високих етичних стандартів та підтримки суспільної довіри до професії. Високий професійний та етичний рівень практикуючих бухгалтерів сприятимуть формуванню довіри до показників бухгалтерського обліку та фінансової звітності, складеної таким бухгалтерами, та відповідно підтримці цілей сталого розвитку, першочерговим завданням яких є підвищення прозорості фінансової звітності та її показників.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Для досягнення результатів, пов'язаних із досягненням цілей сталого розвитку, підвищенням прозорості показників бухгалтерського обліку, фінансової звітності, а також досягнення соціальної довіри, потрібне ефективне врядування, засноване на верховенстві права та дотриманні найвищих стандартів етики.

На корпоративному рівні необхідно бути в курсі стандартів і правил, які впливають на бізнес. До них належать міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та такі інструменти, як Міжнародна система інтегрованої звітності, Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів [5].

Закони посилюються в таких сферах, як права людини, боротьба з корупцією та захист даних. У ширших питаннях сталого розвитку таке регулювання, як Директива ЄС щодо розкриття нефінансової інформації та інформації про різноманітність, впливає на багато великих компаній. Національне регулювання вирівнює умови для компаній, які ведуть такі практики, як нульова толерантність до хабарництва або виплата справедливої заробітної плати.

Дослідження та аналіз прийнятих судових рішень показали, що професійні бухгалтери, діючи у межах законодавчих та нормативних вимог, у разі висунення їм претензій зможуть відстояти правильність та законність своїх дій та вчинків. Однак перед виконанням навіть доручень керівництва потрібно пам'ятати про фундаментальний принцип етики – професійна компетентність та належна ретельність, тобто відповідальне ставлення до своїх професійних та етичних обов'язків для служіння суспільним інтересам.

Виконання кодексу дозволяє зміцнити довіру суспільства до професії бухгалтера, зробити вклад у забезпечення діалогу між представниками бізнес-середовища, адже облік – це мова бізнесу.

Вважаємо за доцільне розробку національного законодавства в частині регулювання професійної етики професійних бухгалтерів конкретно в українському контексті, та з урахуванням особливостей національного контексту економічно-соціального розвитку, та особливостей реалізації цілей сталого розвитку.

#### Список використаної літератури:

1. A4S Finance Leaders' Sustainability Barometer // Accounting for Sustainability [Electronic resource]. – Access mode : <http://surl.li/kccyo>.
2. Madhuri T. What is Accounting Ethics? / T.Madhuri, V.Dheeraj. – 2022 [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.wallstreetmojo.com/accounting-ethics/>.
3. Бралатан В.П. Професійна етика : навч. посіб. / В.П. Бралатан, Л.В. Гуцаленко, Н.Г. Здырко. – К. : Центр учбової літератури, 2011. – 252 с.
4. Професійна етика бухгалтера : підручник / С.Ф. Голов, Я.В. Голубка, В.М. Костиюченко та ін. – Житомир : ПП Рута, 2022. – 260 с.
5. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності), видання 2018 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://mof.gov.ua/storage/files/kodex\\_et.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf).
6. Мокринська З.В. Кодекс етики професійних бухгалтерів як основа побудови ефективної бухгалтерської практики / З.В. Мокринська // Економіка та держава. – 2022. – № 5. – С. 79–84. DOI: 10.32702/2306-6806.2022.5.79.
7. Ухвала суду № 91896912 Середино-Будського районного суду Сумської області від 30.09.2020 р. у справі № 586/753/20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://youcontrol.com.ua/catalog/court-document/91896912/>.
8. Легенчук С.Ф. Принципи захисту даних у системі обліку: управлінські аспекти / С.Ф. Легенчук, І.М. Царук, Т.П. Назаренко // Економіка, управління та адміністрування. – 2021. – № 2 (96). – С. 61–69. DOI: 10.26642/ema-2021-2(96)-61-69.

#### References:

1. «A4S Finance Leaders' Sustainability Barometer», *Accounting for Sustainability*, [Online], available at: <http://surl.li/kccyo>
2. Madhuri, T. and Dheeraj, V. (2022), *What is Accounting Ethics?*, [Online], available at: <https://www.wallstreetmojo.com/accounting-ethics/>
3. Bralatan, V.P., Hutsalenko, L.V. and Zdyrko, N.H. (2011), *Profesiina etyka*, navch. posib., Tsentr uchbovoi literatury, K., 252 p.
4. Holov, S.F., Holubka, Ya.V., Kostiuchenko, V.M. et al. (2022), *Profesiina etyka bukhhaltera*, pidruchnyk, PP Ruta, Zhytomyr, 260 p.
5. *Mizhnarodnyi kodeks etyky profesiinykh bukhhalteriv (vkluchaiuchy Mizhnarodni standarty nezalezhnosti), vydannia 2018 roku*, [Online], available at: [https://mof.gov.ua/storage/files/kodex\\_et.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf)
6. Mokrynska, Z.V. (2022), «Kodeks etyky profesiinykh bukhhalteriv yak osnova pobudovy efektyvnoi bukhhalterskoj praktyky», *Ekonomika ta derzhava*, No. 5, pp. 79–84, doi: 10.32702/2306-6806.2022.5.79.
7. *Ukhvala sudu No. 91896912 Seredyno-Budskoho raiomoho sudu Sumskoi oblasti vid 30.09.2020 r. u spravi No. 586/753/20*, [Online], available at: <https://youcontrol.com.ua/catalog/court-document/91896912/>
8. Lehenchuk, S.F., Tsaruk, I.M. and Nazarenko, T.P. (2021), «Pryntsypy zakhystu danykh u systemi obliku: upravlinnski aspekty», *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, No. 2 (96), pp. 61–69, doi: 10.26642/ema-2021-2(96)-61-69.

**Тарасевич** Ганна Павлівна – магістрант, студентка групи ООМ-9 факультету бізнесу та сфери обслуговування Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0009-0001-9544-8881>.

E-mail: ann.tarasevych@gmail.com.

**Чижевська** Людмила Віталіївна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних технологій в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-0361-3529>.

Наукові інтереси:

– професійна діяльність бухгалтерів та аудиторів: етичні аспекти.

**Tarasevych H.P., Chyzhevska L.V.**

**Ethical responsibility of professional accountants in the context of supporting sustainable development goals**

The article discusses the impact of professional accountants' adherence to fundamental principles of ethics, their impact on supporting sustainable development, and responsibility for violations of ethical principles. The issue of ethical responsibility of professional accountants in the context of supporting the goals of sustainable development is one of the primary tasks and requires a solution. Modern conditions also require an appropriate response to changes in ethical codes of professional accountants in order to meet new challenges. In order to always have up-to-date knowledge and skills in a certain field, it is necessary to constantly monitor all changes that occur in regulatory legislation. Since the accounting profession has a responsibility to act in the public interest, accountants are required to act transparently to ensure proper compliance with both legal and ethical requirements, and to contribute to the sustainable development of both business and society in general. Traditionally, professionalism includes, among other things, commitment to the public interest; a complete set of knowledge supported by a strict education system; independence and professional code of conduct.

**Keywords:** professional ethics; professional accountants; sustainable development; goals of sustainable development; responsibility of professional accountants.

Стаття надійшла до редакції 22.06.2023.