

ВПЛИВ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ НА РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Розглянуто вплив професійної етики на розвиток бухгалтерського обліку.

Визначено причини, які зумовлюють необхідність етичного регулювання відносин облікових працівників з суспільством

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік як інструмент управління підприємством сьогодні стає інструментом реалізації задумів та інтересів власників, бухгалтерів, але не суспільства. Постійно доводиться чути про розкриття останнім часом бухгалтерських скандалів у світових корпораціях, що часто призводить до їх банкрутства, хоча деякі з них характеризувались високою етичною поведінкою в бізнесі. Так, керівник General Electric у пояснювальній записці до річного звіту написав, що він має хронічну схильність до неправдивих технік ведення бухгалтерського обліку і також визнав, що аж 43 мільярди доларів в балансі не відображено [17]. Тобто, бухгалтери свідомо викривляють дані фінансової звітності та бухгалтерського обліку з метою задоволення власних інтересів, тим самим нехтуючи принципами професійної етики. Існування проблеми етичних дилем в бухгалтерському обліку як українських так і зарубіжних підприємств дозволяє стверджувати, що існує потреба теоретичного та практичного обґрунтування впливу професійної етики на розвиток бухгалтерського обліку, визначення межі правової і моральної відповідальності облікових працівників з врахуванням власних та суспільних інтересів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Великий внесок в розробку положень професійної етики зробили бухгалтери англомовних країн, а саме Дж.Л. Кері, Р.Л. Уаттс, Л.Д. Цимерман, К.В. Пеаскелла, Д.Д. Вільямс. Велика увага місця та ролі етики в бухгалтерському обліку приділена в працях польських вчених та науковців, а саме

П. Журава (dr. P. Żuraw), проф. А. Карманської (A. Karmańska), проф. С. Скрывана (dr. hab. S. Skrzywan), проф. Є. Геруша (dr. hab. J. Gierusz) та ін. Серед російських та вітчизняних вчених та науковців вагомий внесок у розвиток вітчизняної професійної етики зробили В. Белов, Б.П. Савицький, проф. Я.В. Соколов, В.Я. Соколов, проф. Ф.Ф. Бутинець, І.Ф. Надольний, Є.Г. Федоренко та ін.

Метою дослідження є визначення впливу професійної етики на розвиток бухгалтерського обліку, місця етики в бухгалтерському обліку та виділення факторів, які визначають необхідність етичного регулювання відносин облікових працівників.

Викладення основного матеріалу дослідження. В ринкових умовах соціальна спрямованість професії бухгалтера набуває особливого значення, що підтверджується також тим, що в США виділили парадигми теорії обліку (соціологічна, економічна, біохевіристична, психологічна, інформаційна), які відображають своєрідні підходи до трактування її проблем. Представники соціологічного підходу вважають, що бухгалтер повинен не тільки відображати фінансовий стан підприємства та розраховувати прибуток, але й визначати соціально-економічні наслідки дій адміністрації. В основі біохевіристичного підходу лежить твердження, що обліковий процес – це процес поведінки бухгалтерів в 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. Для того, щоб визначити вплив етики на бухгалтерський облік необхідно виходити з того, що їх поєднує, а саме з філософії, її місця в бухгалтерському обліку та місця етики у філософії.

Питаннями місця та ролі філософії в бухгалтерському обліку займалися такі відомі вчені та науковці як І. Бентам, В.Д. Белов, А.М. Вольф, Ж.Б. Дюмарше, Дж. Россі, І.Ф. Шер, а серед українських – Т.В. Давидюк, проф. Н.М. Малюга, проф. О.М. Петрук, проф. М.С. Пушкар, О.П. Рудановський. Дані вчені зробили значний внесок у дослідження та вивчення філософських аспектів бухгалтерського обліку, необхідності звернення до філософських методів, визначення предмету філософії обліку в системі облікових наук тощо.

Філософія як фундаментальна наука лежить в основі вивчення всіх явищ та процесів, сприяє більш глибокому розумінню закономірностей їх зміни та розвитку, виконує функцію взаємозв'язку між наукою та практичною діяльністю людини. На сьогодні працівники майже всіх професій як на рівні практики, так і на рівні теорії користуються загальними філософськими поняттями, категоріями, законами та методами. Як зазначає проф. М.С.Пушкар “філософське мислення дає можливість подолати методологічний бар'єр, обумовлений стандартною концепцією пізнання” [12, с. 7]. У зв'язку з постійним генезисом суспільства та процесом диференціації знань виникають нові підходи та методи до вивчення об'єктів, закономірностей розвитку, що сприяє зростанню ролі філософії як методології наукового пізнання.

Так, етика як наука виникла і розвивалась в межах філософії і розглядалась як практична філософія, оскільки сутність моралі, взаємозв'язок суспільного буття людей і їх моральної свідомості, співвідношення свободи і відповідальності тощо не можуть бути вирішені без філософських знань. Етика також пов'язана з основними розділами філософії, а саме з онтологією (вивчає буття людини як особистості), з гносеологією (потреба пізнання та обґрунтування сутності та структури моралі), аксіологією (аналіз сутності абсолютних цінностей таких як добро, зло, обов'язок, честь, гідність тощо), праксеологією (вивчає та створює моделі поведінки окремих особистостей у суспільстві).

Разом з тим слід вказати, що і в етиці, і в бухгалтерському обліку використовуються філософські поняття та категорії (явище, сутність, закон, наслідок, істина та ін.), закони діалектики, загальнонаукові методи пізнання. Ми дотримуємось думки проф. О.М. Петрука, який пише, що можна говорити про філософські основи обліку, які проявляються: по-перше, у розв'язанні основного питання філософії; по друге, у застосуванні методів мислення, наприклад діалектичного; по третє, принципів філософії наприклад історизму [11, с. 172]. Тобто, виходячи з наведено вище можна зробити висновок, що в основі теорії і практики бухгалтерського обліку лежить філософія, яка виступає інструментом при пізнанні господарських процесів, оскільки вивчаючи загальні проблеми, філософія дає змогу пояснити сутність явищ, їх взаємозв'язок та закономірності розвитку, розробити нові методи дослідження. Етика в свою чергу є нормативно-практичною частиною філософією і досить тривалий проміжок часу вважалась ядром останньої (вчення Платона, Аристотеля, Канта). Крім того, як пишуть Т.Г. Аболіна, В.В. Єфименко, О.М. Лінчук – походження етики – не єдиний аргумент на користь її належності до філософії, пряма спорідненість із якою простежується через предмет етики та способи його пізнання. Філософські категорії,

конкретизуючись через етичні категорії, виходять на один із аспектів життя, схопленого у його цілісності і підтверджуються або відкидаються у своїй суті [4, с. 10-11].

Тому з вище викладеного можна зробити висновок, що етика це філософська наука, і оскільки в основі бухгалтерського обліку лежить філософія, можна говорити про їх взаємовплив (рис. 1).



Рис. 1. Місце етики у філософії та бухгалтерському обліку

Разом з тим, процес глобалізації ринку та запровадження досвіду ведення та регулювання бухгалтерського обліку капіталістичних країн сприяли тому, що проблеми багатьох підприємств полягають в недотриманні працівниками принципів та норм професійної етики, занепадом моральності, що в свою чергу призводить до значних шахрайств та махінацій, ігнорування інтересів суспільства тощо. Ще у 1962 р. А. Мухін писав, що облікові працівники, які відстоюють інтереси підприємців, не мають твердого світогляду, моральної стійкості, які притаманні робочому класу [9, с. 65]. Тому актуальним залишається питання удосконалення етики, визначення її місця в бухгалтерському обліку.

Вплив етики на розвиток бухгалтерського обліку виникає насамперед тим, що підприємство, управлінський персонал та працівники формують групи людей, які є окремими особистостями з власними інтересами, потребами та емоціями. Тому не дивно, що кінець ХХ ст. відзначився новою тенденцією, а саме зверненням до етики в різних сферах діяльності. Дана тенденція зумовлена насамперед тим, що все більшої актуальності набуває проблема формування моральної культури людей у різних сферах їх життєдіяльності, зростає роль свободи вибору, що сприяє розширенню діапазону можливих варіантів поведінки, норм та цінностей. Розбудова суспільства і держави, розвиток ринкових відносини, зростання

саморегулювання та гуманізації праці працівників призводять до постійного зростання кількості професій, що сприяє тому, що прогресивний розвиток сучасного суспільства у значній мірі залежить від рівня розвитку культури та моральності працівників та їх професійної підготовки. Оскільки, діяльність кожного працівника, незалежно від його посади і професії, ґрунтується на існуючій моральній системі суспільства, в якій моральні норми відображають специфіку професійної діяльності, всередині кожної професійної групи формуються і розвиваються специфічні взаємовідносини між людьми, що сприяє формуванню середовища професійної діяльності.

Звернення до моральної сторони відносин людей різних професій у зв'язку з сучасними соціально-економічними проблемами неминуче оскільки за будь-яким процесом взаємодії людини і природи, за будь-яким кроком з розвитку економіки стоїть конфлікт інтересів окремих особистостей та задоволення власних потреб шляхом ігнорування та завдання шкоди суспільству загалом і окремим його індивідам зокрема. Розв'язання цього конфлікту відбувається не лише в сфері раціонального мислення, а й у царині духовного життя, де й виявляється специфічна роль професійної моралі як регулятора поведінки в умовах вибору.

Сьогодні дуже часто можна почути коли говорять про етику педагога, юриста, лікаря, артиста, військового тощо. Це пов'язано з тим,

що саме поняття “етика” виражає конкретний прояв норм та принципів моралі у відносинах та поведінці людей окремих професій. У всіх формаціях моральні відносини і принципи змінювалися відповідно до зміни класової структури суспільства та його менталітету, оскільки як писав Ф. Енгельс “В дійсності кожен клас і навіть кожна професія мають свою власну мораль, яку вони при цьому ж порушують кожен раз, коли можуть це зробити без наказано” [8, с. 298-299].

У сучасному суспільстві існуванню етики та моралі в окремих професійних групах сприяє незбалансованість ринку, нестійкість фінансової системи, кризовий стан виробництва, постійна зміна законодавства, а

подальше набуття законодавчих актів рекомендаційного характеру сприяє постійному зростанню спокуси людей скористатися професійним і службовим становищем для вирішення та задоволення власних проблем та інтересів за рахунок оточуючих.

Професійна етика не розробляється, а виробляється поступово в процесі повсякденної та спільної діяльності людей, оскільки моральні орієнтири визначають напрям їх діяльності. Тому не дивно, що сьогодні можна почути про етику лікаря, політика, вченого, менеджера характеристика яких наведена в таблиці 1.

Таблиця 1. Види професійної етики та їх характеристика

№ з/п	Вид етики	Характеристика
1	2	3
1	Адміністративна етика	Під адміністративною етикою розуміється наукова теорія моральної поведінки керівника, який виконує нормотворчі, розпорядні обов'язки і в необхідних випадках використовує заходи примусу. В основі моральної поведінки керівника повинні бути глибокі знання не тільки етичних, але й соціальних, правових, психологічних, економічних основ взаємодії працівників при досягненні конкретних цілей [13, с.3]
2	Екологічна етика	Стосовно сфери екологічних проблем мораль передбачає, передусім, усвідомлення людьми суспільно необхідного типу поведінки щодо природи та реалізацію її у вільних діях особистості, ґрунтованих на переконаннях і громадській думці [15, с.132]
3	Етика військовослужбовців	Військова етика вивчає морально-військові якості, які необхідні військовослужбовцю для виконання обов'язків із захисту батьківщини. Ці якості базуються на ідейному переконанні, патріотизмі та соціалістичному інтернаціоналізмі, являють собою складний сплав моральних та вольових компонентів у свідомості людини, які дозволяють їй успішно здійснювати військову і бойову діяльність. Мужність, героїзм, військова честь і гордість, здатність до безумовній підлеглих та багато інших є складовими характеристиками етики військовослужбовця. Військова етика свої найважливіші проблеми виражає через велику групу таких категорій, як військовий обов'язок, військова честь та гідність, відповідальність, мужність, відвага, героїзм, дисципліна, вимогливість, так і фактичність та багато інших [3, с.10, 12]
4	Етика вченого	Основною вимогою, яка висувається до вченого як до професіонала є об'єктивність. Це основний принцип наукової методології, безумовна умова професійної діяльності вченого і моральна вимога, яка до неї висувається. Об'єктивність безпосередньо пов'язана з чесністю, скромністю, правдивістю, критичністю і самокритичністю, принциповістю, добросовісністю, переконаністю, повагою до опонентів тощо. Поняття наукової об'єктивності в професійному обов'язку вченого пов'язано з поняттям достовірності наукового дослідження. Воно означає, що вчений у своїх висновках спирається на всесторонньо перевірену сукупність фактичних даних, отриманих за допомогою наукових методів. Справжній дослідник виносить на суд наукової спільноти лише ті висновки, які повністю доказані, обґрунтовані результатами експериментів і спостережень, але не здогадками, а тим паче не демагогічними твердженнями та іншими неправдивими доказами [7, с.39]

1	2	3
5	Етика керівника	Сучасний керівник повинен органічно поєднувати в собі дисциплінованість з ініціативою та творчим підходом до справи. Разом з тим на будь-якій ділянці керівник зобов'язаний враховувати і соціально-політичні, виховні аспекти, бути чутливим до людей, до їх потреб та запитів, бути прикладом в роботі та побуті [2, с. 15]
6	Етика міліції	Етика міліції є різновидом професійної етики, і вивчає втілення принципів і норм моралі у службовій діяльності і в позаслужбовій поведінці співробітників міліції, а також форми та методи виховання в них високих моральних якостей. Професійна етика міліції виступає як система моральних вимог, які висуваються до співробітника міліції і у його відношенні до суспільства, до своєї професії, до інших співробітників, а також до всіх учасників сфери його службової діяльності і позаслужбових відносин. Вимагає від співробітника міліції максимум об'єктивності. Знаходячи помилки у своїй діяльності, співробітник міліції повинен одразу прийняти дії з їх усунення. Професійна етика співробітника міліції вимагає від нього бути вихователем людей, які порушили норми права, здійснили аморальні вчинки, показує прояв гуманного ставлення до людей. Співробітники міліції покликані виховувати у радянських громадян повагу до законів і правил соціалістичного життя, почуття відповідальності перед суспільством за свої вчинки, вимагати неухильного дотримання норм і принципів моралі [14, с. 7-8]
7	Етика педагога	Педагог повинен сприяти тому, щоб навчально-виховний процес був побудований так, щоб сприяти всебічному розвитку, ідейно-моральному і трудовому, естетичному і фізичному вихованню школярів, розвитку їх суспільної активності і творчої самодіяльності [7, с. 53]
8	Інженерна етика	Сукупність моральних принципів та якостей, які забезпечують підвищення ефективності інженерної праці на благо конкретної людини, зростання ролі НТР в трудовому колективі, у формуванні всебічної гармонійно розвинутої особистості [10, с. 20]
9	Лікарська етика	Необхідність існування лікарської етики зумовлена перш за все особливим характером відносин між медичними працівниками і хворими. Моральні норми, які регулюють ці відносини, їх обґрунтування складають основний зміст лікарської етики [6, с. 8-9]
10	Службова етика	Розглядає моральні відносини між людьми в певному службовому взаємозв'язку один від одного, особливості взаємовідносин в межах визначеного трудового колективу керівників і працівників, начальників і підлеглих, а також відносини між колективами, які взаємопов'язані характером трудової діяльності [6]
11	Судова етика	Вчення про моральні основи цивільного та кримінального судочинства, сукупність норм поведінки і моралі працівників органів юстиції і судових експертів. Метою судової етики є визначення норми поведінки і моралі осіб, які беруть участь у суді, які б стали їх звичною, внутрішньою потребою, а не тільки зовнішньою формою поведінки [1, с. 10]
12	Юридична етика	Основними завданнями юридичної етики є визначення змісту таких принципів правосуддя, як законність, презумпція невинності, гласність, незалежність суддів, прокурорів, слідчих, адвокатів-захисників і підкорення їх тільки закону та обґрунтування моральних засад діяльності юриста взагалі й зокрема прокурора, слідчого, судді, адвоката-захисника. Юридична етика також покликана вивчати моральні стосунки учасників кримінального і цивільного судочинства з метою розробки рекомендації для їх оптимізації, розв'язання суперечностей і конфліктів, які виникають в процесі юридичної практики [5, с. 209]

В таблиці розглянуті лише окремі діяльності з метою формування взаємозв'язків найбільш поширені види професійної етики і та уникнення конфліктних ситуацій, які аналізуючи відображені в ній дані можна виникають в професійній діяльності. Питання зробити висновок, що кожен розглянутий вид ж професійної етики бухгалтера на сьогодні є сукупністю етичних принципів та норм нажаль є мало дослідженими, що сприяє тому, поведінки, правил та цінностей, якими що облік знаходиться поза сферою етики. повинен керуватися працівник в процесі

Проблеми етичної регламентації діяльності працівників на сьогодні набувають особливої актуальності оскільки останні є центральним фактором в досягненні цілей підприємства. Сьогодні виокремлення професійної етики бухгалтера в Україні є необхідним і виникає в результаті постійного прагнення та запровадження досвіду капіталістичних країн, а особливо у сфері бухгалтерського обліку. Недосконалість 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. Нині, завдяки фантазії і незвичної винахідливості з давнього образу бухгалтера залишилися тільки сірий колір службового одягу” [17, с. 11.].

Запровадження в українську практику бухгалтерського обліку принципу “що не заборонено, те дозволено” сьогодні сприяє

тому, що бухгалтери розкошують всевладною волею і облік став інструментом захисту інтересів власників шляхом нехтування інтересів окремих членів суспільства. Ще в 1979 р. Д.П. Котов писав, що порушення вимог професійного обов'язку лікарями, юристами та іншими представниками так званих вільних професій в капіталістичному суспільстві стали майже нормою. Капіталізм викривлює та зводить нанівець прогресивні тенденції професійної моралі [7, 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 у всіх його площинах (рис. 2).

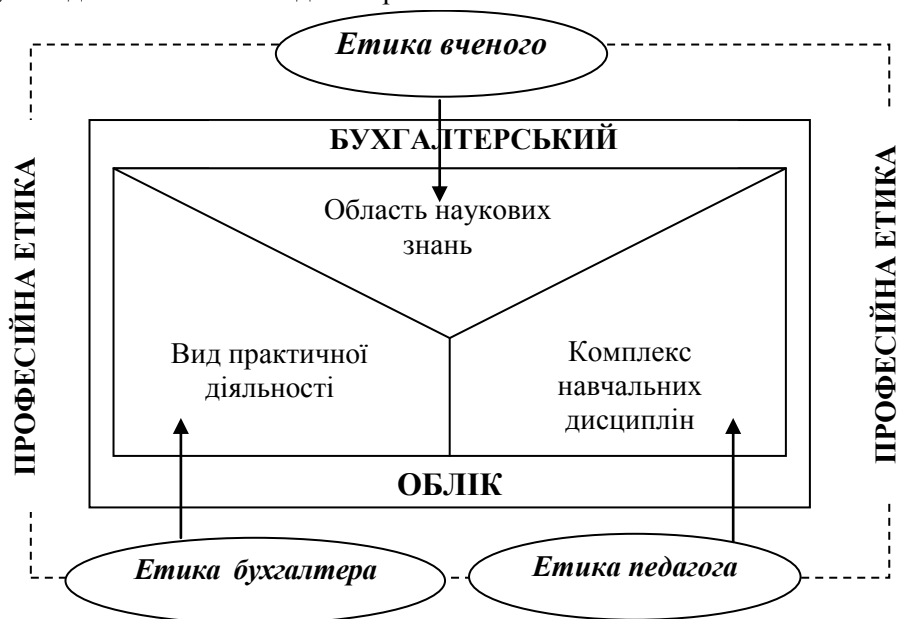


Рис. 2. Вплив професійної етики на розвиток бухгалтерського обліку

На сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку як області наукових знань спостерігається зростання приділення уваги етиці наукових досліджень, в межах якої розробляються принципи морального регулювання взаємовідносин науки та суспільства. Тому виникає необхідність

дослідження етики вченого і її впливу на здійснення наукових досліджень в сфері бухгалтерського обліку. Дедалі очевидним стає те, що прогресивний розвиток бухгалтерського обліку як науки залежить від рівня загальноосвітньої та професійної підготовки, загальної культури, моральних якостей вчених та

науковців в даній сфері. Котов Д.П. в 1979 р. писав, що основною вимогою, яка висувається до вченого як до професіонала, основним його обов'язком по відношенню до цілі пізнання, до істини виступає об'єктивність, яка безпосередньо пов'язана з чесністю, скромністю, правдивістю, критичністю і самокритичністю, принциповістю, добросовісністю, переконаністю, повагою до опонентів, і з другими професійно-моральними якостями вченого. Поняття наукової об'єктивності в професійному обов'язку вченого пов'язано з поняттям достовірності наукового дослідження. Воно означає, що вчений у своїх висновках спирається на всесторонньо перевірену сукупність фактичних даних, отриманих за допомогою наукових методів. Справжній дослідник виносить на суд наукової спільноти лише ті висновки, які повністю доказані, обгрунтовані результатами експериментів і спостережень, але не здогадками, а тим паче не демагогічними твердженнями та іншими неправдивими доказами [7].

Разом з тим вважаємо, що на сьогодні вчені та науковці повинні бути вірними своїм науковим переконанням, відданими науці бухгалтерського обліку, прагнути підкорювати досягнення науки суспільним цілям, враховувати соціально значимі аспекти своїх досліджень та використовувати їх результати в практичній діяльності. Питання дотримання вченими етичних норм на сьогодні залишається актуальним також тому, що глибина та якість наукових досліджень, їх достовірність в значній мірі залежить від дотримання норм етичної поведінки та прямо впливає на якість навчального процесу.

Сполучною ланкою між наукою та практикою бухгалтерського обліку є комплекс навчальних дисциплін з бухгалтерського обліку. Про етику в сукупності навчальних дисциплін необхідно говорити як про етику студента і професійну етику викладача. Перший вид етики полягає в тому, що студент повинен з повагою ставитися до викладача, своїх однокурсників, дотримуватися правил та вимог навчального процесу тощо. Говорячи про етику в практиці бухгалтерського обліку

не можна ігнорувати етику викладача, оскільки залежно від того як побудований навчально-виховний буде залежати ефективність процесу морального, естетичного, творчого виховання студентів та їх суспільної активності. Викладач повинен володіти глибокими знаннями і педагогічною майстерністю, високими моральними якостями, вміти розуміти внутрішній світ студентів, оцінювати кожного студента справедливо на основі його досягнень, дбати про безперервне удосконалення навчального процесу, не вимагати від студентів винагороди за свою викладацьку діяльність, не висловлювати негативні думки про своїх студентів поза службовою сферою тощо. Кожен викладач несе велику відповідальність, оскільки своєю діяльністю в процесі навчання створює образ навчальної дисципліни і формує переконання про етичні риси, які є основоположними для даної дисципліни.

Розглядаючи бухгалтерський облік як практичну діяльність потрібно ще раз наголосити, що за сучасних умов обліковці як представники професійної спільноти повинні не тільки правильно та достовірно відображати стан діяльності підприємства, але й нести особисту моральну відповідальність за відносини з різними суб'єктами, з якими вони вступають під час здійснення професійної діяльності. Необхідність етичного регулювання відносин бухгалтерів, контролерів, аудиторів з суспільством спричинена низкою факторів, а саме:

– відсутність моральної регуляції поведінки облікових працівників (колишню нормативну систему регулювання діяльності працівників бухгалтерського обліку зруйновано, а процес формування нової занадто затягнувся);

– розвиток креативного обліку та існування професійного судження бухгалтера, які дозволяють сучасному бухгалтеру не враховувати прийняті в державі нормативні акти, спираючись тільки на власну думку та переконання, що ґрунтуються на досвіді бухгалтера, що дозволяє йому виступати творцем правди;

– постійне зростання корупції та приховування даних, відображення недостовірної інформації, що є результатом недобросовісності та неетичності бухгалтера;

– запровадження в практичну діяльність облікових працівників принципу “що не заборонено, те дозволено”, що сприяє тому, що прагнення отримання як найбільшого прибутку замінило всі моральні норми;

– відсутність правого регулювання дотримання норм професійної етики суспільством тощо.

Про необхідність дослідження та вирішення етичних проблем в обліковій професії говорить також польський науковець Дембінський П. (Dembiński P.), оскільки “глобалізація пробуджує потребу переступити культурні бар’єри, тому відбувається пошук чогось спільного, а саме людської сутності” [16].

Вище перераховані фактори засвідчують те, що в бухгалтер поступово з пасивного учасника господарського життя перетворився в одну з найважливіших фігур, оскільки його діяльність суттєво впливає на соціальне становище всього суспільства і кожного його члена зокрема.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Процес глобалізації, розвиток ери знань та інновацій, прагнення до узгодження суспільних інтересів створюють нові проблемні питання в бухгалтерському обліку. Роль людського фактора стає визначальною при здійсненні господарської діяльності, оскільки джерела більшості проблем сучасних підприємств знаходяться саме в людях, які приймають конкретні рішення, що лежать в основі досягнення основної мети діяльності підприємства. Підтвердженням цього є зростання махінацій в бухгалтерському обліку та розкриті афери пов’язані з фальсифікацією фінансової звітності, які показують як недотримання принципів професійної етики в гонитві за високими прибутками призводять до зростання злочинності в сфері бухгалтерського обліку.

За результатами проведеного дослідження було зроблено висновок, що взаємозв’язок професійної етики та бухгалтерського обліку

проявляється тому, що в основі бухгалтерського обліку лежить філософія. Оскільки етика виникла і розвивалась в межах філософії і розглядалась як практична філософія, а також пов’язана з основними розділами філософії, а саме з онтологією, гносеологією, аксіологією, праксеологією можна стверджувати, що етика та бухгалтерський облік знаходяться у нерозривному зв’язку, оскільки співвідношення свободи і відповідальності облікових працівників не можуть бути вирішені без філософських знань. Оскільки професійна етика є складовою етики як філософської дисципліни можна стверджувати про вплив професійної етики на бухгалтерський облік у різних сферах його прояву.

Професійна етика впливає на бухгалтерський облік як область наукових знань шляхом формування моральних вимог, категорій та норм поведінки осіб, які пов’язані з науковою діяльністю, тобто слугує створенню передумов для укріплення престижу науковців, зміцнення їх репутації, підтримки їх честі та гідності, зменшення випадків плагіату та шахрайства, утвердження у суспільстві та професійному середовищі таких професійно-моральних якостей як чесність, самокритичність, принциповість, повага тощо.

Вплив професійної етики на бухгалтерський облік як вид практичної діяльності відбувається через формування професійного середовища, професійної моралі та нових параметрів відносин між обліковими працівниками та суспільством, в середині професійної групи. Від дотримання системи конкретних норм професійної моралі залежить соціальних захист окремих членів суспільства.

Бухгалтерський облік як комплекс навчальних дисциплін також перебуває під впливом професійної етики, а саме етики педагога. Залежно від того як побудовані стосунки між студентами та викладачами (педагогами, які виконують виховну функцію), від рівня етики у вихованні та

відповідальності за студентів залежить формування у них морального світогляду та ієрархії вартості, знань та професійної культури. В залежності від того ким є педагог як вихователь, залежить формування особистості майбутніх практиків та теоретиків бухгалтерського обліку.

В процесі дослідження виділено фактори, які визначають необхідність етичного регулювання відносин бухгалтерів, контролерів, аудиторів з суспільством, оскільки чим вищий рівень загальної етики суспільства, тим вищий рівень професійної етики і етики бізнесу зокрема.

Оскільки професійна етика проникає в суспільне життя, його окремі галузі та економіку перспективою подальших досліджень буде дослідження її складових та їх впливу на формування етики суспільства загалом та облікової професії зокрема.

Список використаної літератури:

1. *Ароцкер Л.Е.* Тактика и этика судебного процесса. – М., 1969.
2. *Брежнев Л.И.* Выступление на Пленуме Центрального Комитета КПСС 27 ноября 1978 г. Постановление Пленума ЦК КПСС. – М., 1978. – с. 15.
3. *Волкогонов Д.А.* Беседы о воинской этике. – М.: ДОСААФ, 1977. – 160 с.
4. *Етика: Навч. посібник / Т.Г. Аболіна, В.В. Єфименко, О.М. Лінчук та ін.* – К.: Либідь, 1992. – 328 с.
5. *Етика: Навчальний посібник / В.О. Лозовой, М.І. Панов, О.А. Стасевська та ін. / За ред. В.О. Лозового.* – К.: Юрінком Інтер, 2002. – 224 с.
6. *Комаров В.Д.* Служебная этика. – Л., 1968.
7. *Котов Д.П.* Профессиональный долг. – М.: “Знание”, 1979. – 64 с. – (Новое в жизни, науке, технике. Сер. “Этика”; № 5).
8. *Маркс К., Энгельс Ф.* Соч., т. 21. – С. 298-299.
9. *Мухин А.* Американский бухгалтер и его заботы // Бухгалтерский учет. – 1962. – № 3. – С. 1-8.
10. *Несторов В.Г.* и др. Инженерная этика. Из цикла “О профессиональной этике” / В.Г. Несторов, И.Б. Иткин, Н.П. Соколова. – М.: “Знание”, 1982. – 64 с. (Новое в жизни, науке, технике. Сер. “Этика”. – № 1).
11. *Петрук О.М.* Філософські основи бухгалтерського обліку // Вісник ЖДТУ. – 2003. – № 1(23). – С. 170-179.
12. *Пушкарь М.С.* Філософія обліку. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.
13. *Селюков Ф.Т.* Административная этика. – М.: “Знание”, 1980. – 64 с. – (Новое в жизни, науке, технике. Сер. “Этика”; № 10).
14. *Скомпский Ю.Н.* Этика милицейской службы. – М.: “Знание”, 1980. – 64 с. – (Новое в жизни, науке, технике. Сер. “Этика”; № 10).
15. *Сосунова І.* Екологічна мораль як соціологічна категорія // Соціологія: теорія, методи, маркетинг. – 2003. – № 4. – С. 130-137.
16. *Dembiński P.* Finanse, globalizacja, etyka // www.opoka.org.pl.
17. *Ustawa o rachunkowości a Międzynarodowe Standarty Rachunkowości dr. hab. Jerzego Gierusza, prof. UG.* – Gdańsk, 2002. – 500 s.

СКАКУН Людмила Степанівна – асистент кафедри аналізу і статистики Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– професійна етика бухгалтера