

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-42>

УДК 174:657

ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА БУХГАЛТЕРІВ: ЇЇ ОСОБЛИВОСТІ ТА ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ДОТРИМАННЯ ЕТИЧНИХ ПРИНЦИПІВ

PROFESSIONAL ETHICS OF ACCOUNTANTS: ITS FEATURES AND PROBLEM ASPECTS OF OBSERVING ETHICAL PRINCIPLES

Фоміна Олена Володимирівнадоктор економічних наук, професор,
Державний торговельно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4962-3298>**Ромашко Ольга Миколаївна**кандидат економічних наук, доцент,
Державний торговельно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3466-3489>**Семенова Світлана Миколаївна**кандидат економічних наук, доцент,
Державний торговельно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7250-7482>**Fomina Olena, Romashko Olha, Semenova Svitlana**
State University of Trade and Economics

Стаття присвячена дослідженню сутності професійної етики бухгалтерів як самостійного елемента професії, її особливостей, проблемних аспектів, пов'язаних із неналежним дотриманням фахівцями етичних норм і принципів. З'ясовано, що професійна етика визначає не лише базові аспекти діяльності бухгалтера, але й диктує певні принципи роботи, від дотримання яких може змінюватись рівень довіри до фахівця. Детерміновано сутність професійної етики бухгалтерів як багатокомпонентної системи вимог до організації комунікації, взаємодії і поведінки працівників. Проаналізовано особливі риси, притаманні даній галузі знань, а також принципи, що її формують. Досліджено проблемні аспекти, пов'язані із неналежним дотриманням ключових етичних принципів, передумови зниження порядності і соціальної відповідальності бухгалтерів, а також наслідки неналежної (з точки зору етичних правил) поведінки фахівців.

Ключові слова: професійна етика бухгалтера, Кодекс етики професійних бухгалтерів, етичні норми і принципи, соціальна відповідальність, довіра, якість бухгалтерських послуг, проблемні аспекти професії бухгалтера.

The profession of an accountant includes a lot of different direction of working, but the level of professionalism depends not only on quality of professional activity, but also on level disciplined in all aspect of professional activity, adherence to fundamental ethics principles, decency and social responsibility. Accordingly, professional ethics can be determined like a self-sustaining part of the profession of an accountant. This system of knowledge determines not only basic aspects of professional activity of all accountant, who is employees, personality and part of modern society, but also proposes specific principles of accountant working, of their level of observance depend on quality of accounting services, total result of working and level of confidence to the specialist. An accountant as a specialist, who performs a key role in all business areas, must comply with actual ethical norms and principles, first of all decency and integrity. So, basic on actual problems in practice of adherence to fundamental ethics principles in an accountant profession we decide to analyze this problematic, keeping attention to its subject. So, the article is devoted to the analysis of the essence of professional ethics, which is really important and independence part of the profession of an accountant, as well as main features of its and problem aspects, which relative with unscrupulous adherence to fundamental ethics principles and norms by specialists. Comparison, methods of abstraction, analysis and generalization are the research methods which were used in the article. In this science paper the

essence of professional ethics of an accountant as a multicomponent and independence system of requirements for organisation communication between accountants and consumers of accounting information, behavior of accountants were determined; the main features, which is characteristic for this knowledge sphere, principles, which formed its, were analyzed. Problem aspects, which is relative with unscrupulous adherence to fundamental ethics principles and norms by specialists, the preconditions of decency and social responsibility reducing of accountants, and consequences of non-conforming behavior specialists from the point of view of ethical norms and principles.

Keywords: professional ethics of an accountant, Code of ethics of professional accountants, ethical norms and principles, social responsibility, trust, quality of accounting services, problematic aspects of the accounting profession.

Постановка проблеми. В умовах становлення соціально відповідального суспільства, з одного боку, та актуалізації цифрових трансформацій, з іншого, положення і принципи професійної етики оновлюються, відіграючи вагомий роль у професії бухгалтера. Враховуючи динамічність розвитку даної професії важливо розуміти основні тенденції та проблеми, що знижують якість роботи бухгалтерів.

Професійна етика є самостійною галуззю знань про основи організації взаємодії осіб всередині трудового колективу, принципи комунікації із споживачами товарів і послуг, користувачами інформації про діяльність організації чи господарюючого суб'єкта, а також основи поведінки особистості як професіонала у певній галузі. Як і для кожної самостійної сфери знань, для професійної етики бухгалтерів характерне оновлення принципів і норм відповідно до запитів і вимог сучасного соціуму. Досліджувана проблематика не втрачає своєї актуальності, а, навпаки, набуває нового рівня, зважаючи на цінність соціальної відповідальності та особистісних рис бухгалтерів, які у сукупності формують професіоналізм і майстерність. Варто пам'ятати, що подальший розвиток бухгалтерської професії в Україні значною мірою залежить від дотримання основ професійного етикету. Професіоналізм – це цілісний індикатор, який формується не лише на основі показників якості виконання вузькоспеціалізованих функцій, але й вимагає врахування такого специфічного аспекту як етичність поведінки фахівця.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню професійної етики бухгалтерів, дотриманню етичних норм і принципів фахівцями в межах професійної бухгалтерської діяльності присвячено наукові праці багатьох сучасних науковців, зокрема: К. Безверхого [1], Ф. Бутинця, М. Бондара [2], В. Костюченко [3], В. Палія, Є. Поліщука, О. Редька, Л. Чижевської [4], М. Лучка, О. Петрик, Н. Проскуріної [5] та ін. Професійну етику як прикладну науку та систему принципів, рекомендовану до практичного застосування фахівцями роз-

глядають В. Буштановський, Ю. Согомонов та ін. Організаційно-методичні аспекти сертифікації бухгалтерів України, частиною якої є аналіз етичної складової діяльності та практики дотримання фахівцями етичних принципів у роботі, висвітлені у наукових працях С. Голова та В. Жука.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У працях зазначених вище науковців всебічно досліджені основи професійної етики і узагальнені проблемні аспекти. Водночас роль етичної поведінки бухгалтерів постійно зростає, все більш важливими стають соціальна відповідальність і порядність бухгалтера з огляду на високу конкуренцію серед фахівців та прагнення до створення справедливої, соціально орієнтованої економічної системи. Дані аспекти зумовлюють важливість перманентних досліджень даної проблематики з врахуванням актуальних змін та тенденцій.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження професійної етики бухгалтерів як принципово важливого та самостійного елемента професії, її особливостей та проблемних аспектів, пов'язаних із неналежним дотриманням фахівцями етичних норм і принципів. Для досягнення поставленої мети сформульовано та вирішено такі завдання:

- проаналізувати сутність поняття «професійна етика бухгалтера» та розглянути основоположні етичні принципи;
- визначити проблемні аспекти, пов'язані із неналежним дотриманням фахівцями етичних принципів, передумови зниження доброчесності, соціальної відповідальності фахівців та наслідки таких тенденцій.

Виклад основного матеріалу дослідження. Кожен бухгалтер має певні обов'язки, пов'язані із дотриманням етичних норм і принципів у професійній діяльності. Рівень професіоналізму – це не лише досвід; це довіра до фахівця та інформації, яку він пропонує користувачам. Відповідно, з метою виховання дисциплінованості, порядності,

добросовісності, розуміння власної соціальної відповідальності в бухгалтерській практиці сформувався два аспекти – професійна складова та морально-етична складова, яка впливає на становлення бухгалтера як особистості та учасника соціально-економічних процесів у державі. Якщо формування професіоналізму більшою мірою залежить від освіти, накопиченого досвіду та професійного саморозвитку впродовж життя, то за морально-етичну складову роботи бухгалтера відповідає професійна етика, її норми і принципи та їх дотримання фахівцями у професійній діяльності.

Таким чином, професійна етика бухгалтерів – це сукупність стійких моральних цінностей, які запропоновано бухгалтерам як правила поведінки в межах професійної діяльності та під час виконання службових обов'язків. Вони закріплюються у свідомості фахівців та формують морально-етичні орієнтири, слідування яким допомагає бухгалтерам зберігати неупередженість і справедливість у прийнятті повсякденних рішень. Дотримання етичних норм та принципів є однією з умов успіху, росту професіоналізму і майстерності фахівця.

Етику бухгалтерів, як самостійну галузь знань, науку про поведінку і морально-етичні цінності, забезпечує Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (далі – Кодекс), розроблений Міжнародною федерацією бухгалтерів (International Federation of Accountants – IFAC). Це документ, який визначає основоположні етичні принципи, що відображають визнання професією своєї відповідальності за захист суспільних інтересів. Принципи є вимогами до поведінки, стандартами, яким, як очікується, повинні відповідати бухгалтери у своїй професійній діяльності. Кодекс поділено на три частини, кожна з яких містить етичні норми і принципи поведінки у різних практичних ситуаціях:

– перша частина Кодексу відображає правила поведінки для всіх професійних бухгалтерів, основоположні принципи та концептуальну основу професії;

– друга частина Кодексу містить додатковий матеріал, що застосовується бухгалтерами при здійсненні ними професійної діяльності у бізнесі та публічній практиці;

– третя частина Кодексу регламентує порядок роботи бухгалтерів у публічній практиці, зокрема, містить додаткові матеріали щодо даного аспекту професійної діяльності, які не зазначені раніше у документі [6].

Остання, вдосконалена порівняно з документом 2016 року, версія Кодексу набрала чинності у червні 2019 року. Оновлений документ має чітку, більш раціональну навігацію, включає суттєві доповнення і зміни в частині різних аспектів поведінки фахівців у межах професійної діяльності.

Відповідно до Кодексу основними принципами є:

1) чесність, що вимагає від бухгалтера бути відвертим і правдивим у всіх професійних та ділових відносинах;

2) об'єктивність, що передбачає не ставити під загрозу професійні чи ділові судження через упередженість, конфлікт інтересів чи неналежний вплив інших осіб;

3) професійна компетентність та належна ретельність, які передбачають два самостійних аспекти:

– по-перше, досягнення та підтримку бухгалтером рівня професійних знань та навичок, необхідного для забезпечення отримання клієнтом або організацією-працедавцем компетентної професійної послуги на основі сучасних технічних та професійних стандартів і чинного законодавства;

– по-друге, сумлінна організація професійної діяльності відповідно до актуальних технічних та професійних стандартів роботи;

4) конфіденційність, яка вимагає від бухгалтера збереження інформації, отриманої в результаті професійних та ділових відносин, унеможливлення небажаного витоку даних чи їх розповсюдження;

5) професійна поведінка, яка є комплексною вимогою до фахівця і передбачає дотриманням ним вимог відповідних законодавчих і нормативних актів та уникнення будь-якої поведінки, що може дискредитувати професію та бухгалтера як фахівця, знижуючи якість послуг та довіру до результатів його діяльності [6].

На наш погляд, тенденції автоматизації бухгалтерського обліку зумовлюють доповнення вимог до кваліфікації фахівця та його поведінки. На перший погляд, розвиток електронного документообігу знижує потребу у залученні людської праці, адже значна частина роботи із документами господарюючого суб'єкта, їх пошуком і збереженням відбувається у цифровому просторі. Проте, така думка є хибною, оскільки серед основних обов'язків бухгалтера залишається обробка бухгалтерської інформації, її узагальнення, на основі чого формуються і реалізуються певні управлінські рішення, корегується стратегія

діяльності господарюючого суб'єкта, визначаються перспективи його розвитку.

Перш за все, розвиток професійної етики та осучаснення вимог до поведінки бухгалтера розпочинається із трансформації самої професії та її місії. Базовою функцією бухгалтерської справи була реєстрація та обробка фактів господарського життя. В результаті закономірної еволюції бухгалтер став фахівцем, що виконує функції з підготовки достовірної та неупередженої інформації, створення аналітичного базису для прийняття управлінських рішень та бере участь у формуванні стратегії сталого розвитку суб'єкта бізнес-простору (рис. 1) [7].

Таким чином, в умовах прогресивної цифрової економіки та автоматизованого обліку етична поведінка бухгалтера – це порядок організації роботи фахівця в цифровому інформаційному просторі, зокрема:

- по-перше, підготовка достовірної і правдивої фінансової звітності, що поєднує результат технічної обробки фінансових і нефінансових потоків інформації та результат професійного судження конкретного фахівця, який її готує;

- по-друге, захист інтересів, комерційної таємниці та збереження майна компанії. В умовах безпрецедентного руйнівного впливу на біз-

нес-середовище пандемії COVID-19 та повномасштабної війни рф проти України, цей аспект діяльності бухгалтера є порятунком для вітчизняного підприємництва. Етичність поведінки, без перебільшень, здатна забезпечити захист і збереження бізнесу та економіки України;

- по-третє, гарантування господарюючому суб'єкту економічної безпеки шляхом прийняття бухгалтером та топ-менеджментом компанії ефективних управлінських рішень не лише на основі обробленої первинної інформації та аналітичних даних, але й суб'єктивного професійного судження і нагромадженого досвіду фахівців [7].

У контексті глобальної діджиталізації поведінка бухгалтера повинна базуватись на розумінні фахівцем важливості набуття навичок цифрового способу мислення. Зокрема, за умов роботи у діджитал-просторі значення достовірності бухгалтерської інформації і неупередженості ділових рішень працівника лише зростає, адже кожен користувач інформації має широкі можливості щодо її перевірки та моніторингу дій бухгалтера. Коректність і етичність поведінки фахівця набувають пріоритетності, безпосередньо впливають на якість послуг та можуть змінювати рівень довіри до бухгалтера і результатів його роботи.

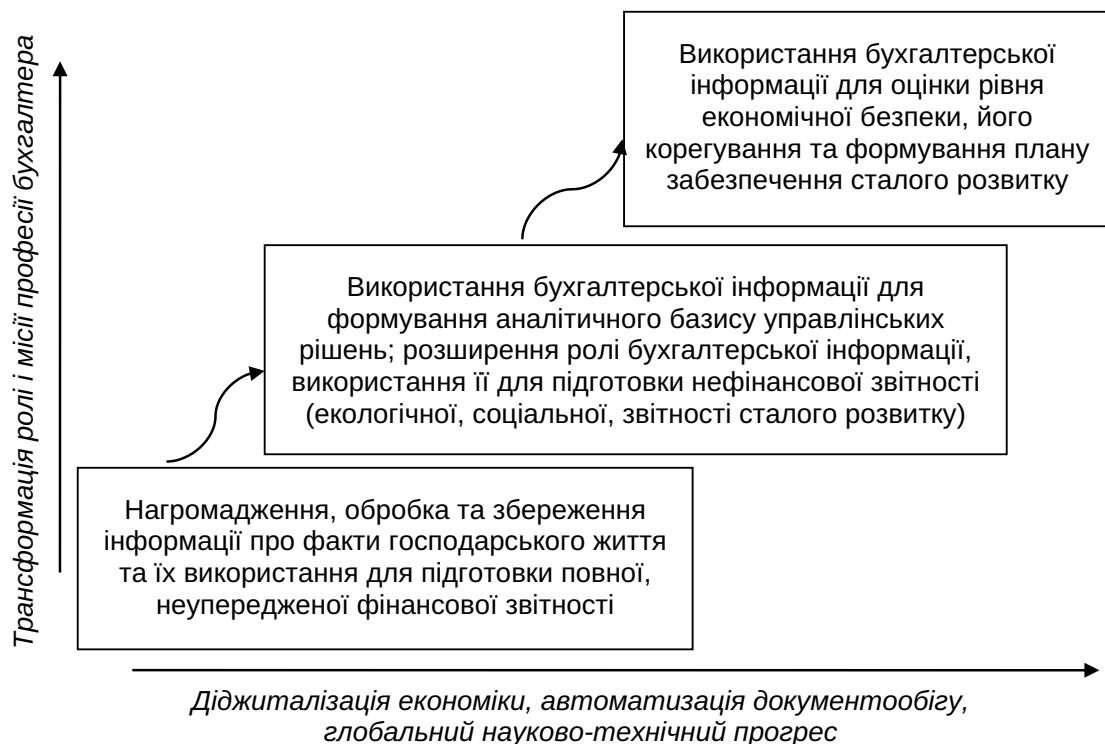


Рис. 1. Трансформація бухгалтерського обліку та місії бухгалтера

Джерело: побудовано за даними [7]

Водночас, нехтування бухгалтерами етичними нормами призводить до систематичних фінансових порушень, погіршення фінансового стану господарюючого суб'єкта, навіть до виникнення системних проблем у структурі економіки держави та значних фінансових втрат. Основними передумовами, що призводять до неналежного дотримання бухгалтерами етичних принципів є:

- не всі бухгалтери ознайомлені із положеннями Кодексу, основоположними принципами етичної поведінки та концептуальними основами її забезпечення. Відсутність теоретико-методологічного базису етичної поведінки призводить до зниження якості послуг бухгалтерів. Зокрема, окремі дії чи функції бухгалтер може виконувати інтуїтивно, що не завжди відповідає етичним принципам, проте не кожен фахівець усвідомлює, що порушує певні вимоги до професійної поведінки;

- навіть за умови ознайомлення із принципами і положеннями Кодексу не всі фахівці готові слідувати їм у своїй професійній діяльності. Це пов'язано із недостатнім рівнем соціальної відповідальності фахівця, а, можливо, із зовнішнім тиском на нього;

- відсутність належної системи контролю за дотриманням фахівцями фундаментальних етичних принципів і відповідних заходів протидії порушенням;

- відсутність осуду професійного середовища за порушення положень Кодексу, оскільки втрачається роль професійної етики як загальнообов'язкової системи положень, які повинні дотримуватися фахівцями, а також втрачається мотивація щодо боротьби із загрозами порушення основних етичних принципів [8, с. 8].

Розглянуті передумови, що призводять до неналежного дотримання бухгалтерами етичних принципів не просто знижують етичність поведінки бухгалтерів, але й зумовлюють руйнівні для національної економіки та бізнесу України наслідки, основними з яких є значні фінансові втрати та систематичне порушення чинного законодавства. Упродовж 2021 року державним органом фінансового контролю проведено понад 12,2 тис. заходів на підприємствах, в установах та організаціях різних форм власності (у тому числі понад 1,5 тис. ревізій та перевірок, майже 10,5 тис. моніторингових закупівель, 191 державний фінансовий аудит) [9]. Дані Звіту про результати діяльності Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів за 2021 рік свідчать, що і надалі поширеною є негативна практика використання держав-

них, комунальних ресурсів із недотриманням вимог законодавства. За результатами Звіту можна говорити про негативну динаміку, зокрема:

- у 2021 році незаконні витрати ресурсів зросли порівняно з 2020 роком на 4 815,1 млн грн або на 208,5%;

- у 2021 році витрати, проведені не за цільовим призначенням, зросли порівняно з 2020 роком на 124,0 млн грн або на 458,6% (рис. 2).

Професійна етика покликана врегулювати відносини економічних суб'єктів у площині моральної свідомості та соціальної відповідальності. Вагому роль у цьому відіграють професійні організації з обліку і аудиту [10]. В реаліях України неетична поведінка бухгалтера є передумовою виникнення неправомірних ситуацій, систематичного порушення чинного законодавства, розвитку корупції. З метою їх унеможливлення кожен бухгалтер повинен усвідомлювати роль професійної етики, а також чесності, доброчесності і соціальної відповідальності як ключових якостей, які повинні бути притаманні фахівцям, що практикують у сферах роботи з інформацією, її інтерпретацією, презентацією чи передачею іншим користувачам.

Висновки. В результаті проведеного дослідження встановлено, що професійна етика бухгалтерів – це самодостатня наука про поведінку фахівця в межах виконання службових функцій і обов'язків, яка включає сукупність етичних норм, правил і принципів організації роботи. Згідно з Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів, фундаментальними принципами етичної поведінки бухгалтера є чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність та професійна поведінка.

Аналіз динаміки обсягів порушень, які були спричинені неетичною поведінкою бухгалтерів та призвели до втрат ресурсів організаціями і компаніями різних форм власності впродовж 2019–2021 років, свідчить про негативну практику використання державних, комунальних ресурсів з недотриманням вимог законодавства, хоча значною мірою ці процеси бухгалтер може контролювати. Такі тенденції свідчать про існування проблем із дотриманням фахівцями Кодексу загалом і основоположних етичних принципів.

Роль соціальної відповідальності і чесності бухгалтерів зростає, що створює підґрунтя для проведення подальших, більш ґрунтовних досліджень, зокрема, у сфері контролю за дотриманням Кодексу та протидії порушенням.

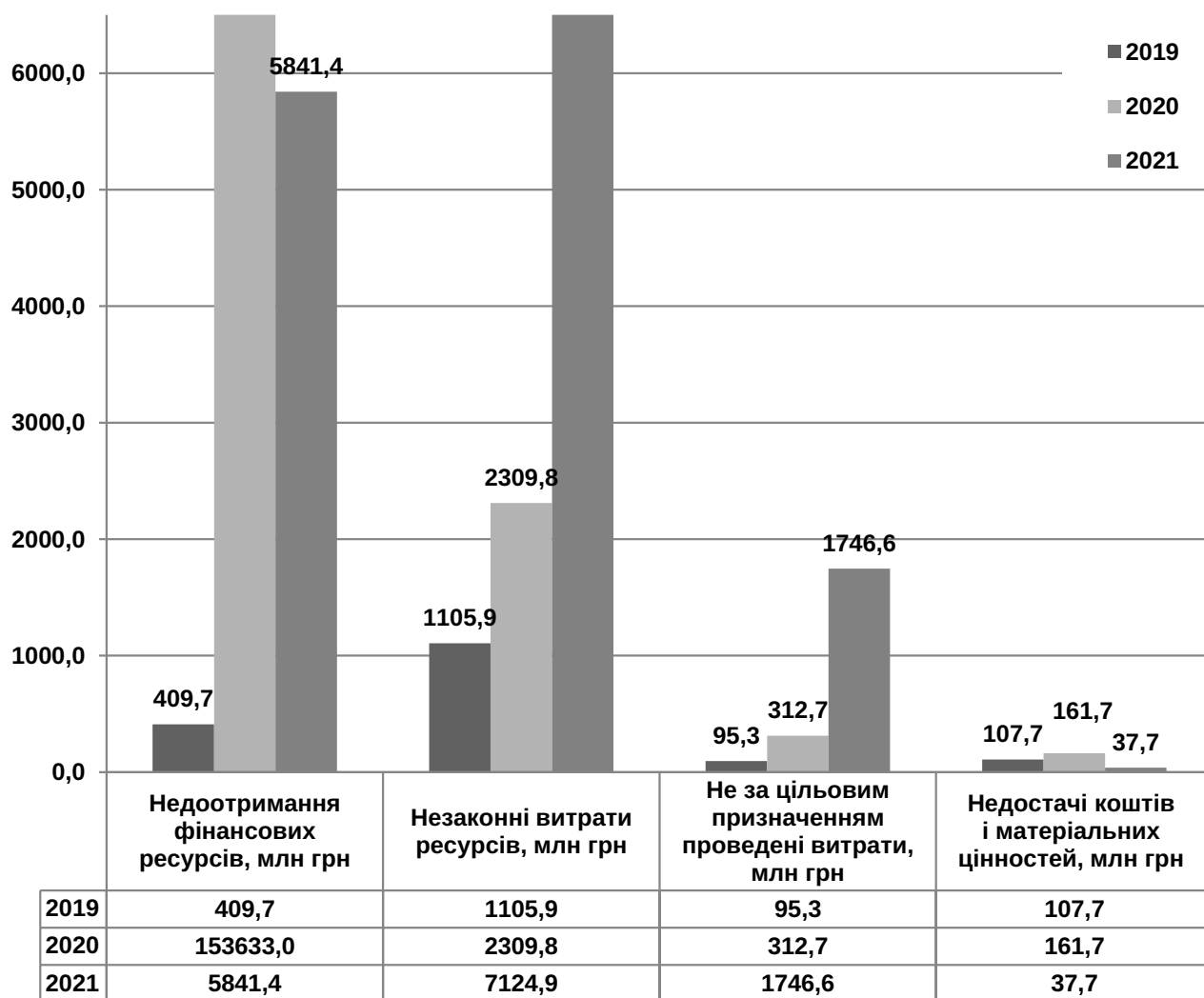


Рис. 2. Динаміка обсягів порушень, спричинених неетичною поведінкою бухгалтерів, що призвели до втрат ресурсів компаніями різних форм власності в Україні (2019–2021 рр.)

Джерело: побудовано за даними [9]

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

- Поліщук Є. А., Безверхий К. В., Настенко Д. В. Фінансовий контролінг у виявленні корпоративного шахрайства: основні зміни та крос-регіональний аналіз. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. 2019. Вип. 6.1-2 (56). С. 201–209.
- Бондар М. І., Єршова Н. Ю. Моделювання діяльності фахівців зі стратегічного управлінського обліку в інноваційній економіці. *Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту*: зб. матеріалів Міжнар. наук. інтернет-конф. (17 листоп. 2017 р., м. Київ). Київ: КНЕУ, 2017. С. 8–11.
- 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.
- Чижевська Л. В. Новації Кодексу етики для професійних бухгалтерів у бізнесі. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку*: зб. Матеріалів VI Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 20-й річниці створення кафедри аудиту (10 грудня 2020 р., м. Київ). Київ: КНЕУ, 2020. 590 с.
- Проскуріна Н. М. Застосування етичних норм в сучасних реаліях аудиту. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2014. Т. 19, Вип. 2 (6). С. 99–103.
- Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. IFAC, 2018. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf.
- Василішин С. І. Трансформація місії та назви професії бухгалтера під впливом запитів зміцнення економічної безпеки підприємств в умовах діджиталізації економіки. *Ефективна економіка*. 2020. № 7. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/7_2020/60.pdf (дата звернення: 19.01.2023).

8. Орехова А. І. Проблемні аспекти дотримання етичних норм професійними бухгалтерами. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 23. С. 5–9. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2020.23.5>.
9. Звіт про результати діяльності Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів за 2021 рік. Державна аудиторська служба України, 2021. URL: https://dasu.gov.ua/attachments/7a31d72d-f34b-4d72-b1fe-1c54e72f9edf_Річний_звіт_2021_рік.pdf.
10. Семенова С. М., Шаповалова А. П. Професійні організації з обліку і аудиту в Європі. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2021. № 5. С. 77–89. DOI: [https://doi.org/10.31617/zt.knute.2021\(118\)06](https://doi.org/10.31617/zt.knute.2021(118)06).

REFERENCES:

1. Polishhuk, Je. A., Bezverhij, K. V., Nastenka, D. V. (2019). Finansovij kontroling u vyjavlenni korporatyvnogo shahrajstva: osnovni zminy ta krosregional'nyj analiz [Financial controlling in the detection of corporate fraud: major changes and cross-regional analysis]. *Naukovo-vyrobnychyj zhurnal «Biznes-navigator» – Scientific and industrial magazine “Business-navigator”*, 6.1-2 (56), 201–209. [in Ukrainian]
2. Bondar, M. I., Yershova N. Yu. (Eds.) (2017). Modeljuvannja dijial'nosti fahivciv zi strategichnogo upravlins'kogo obliku v innovacijnij ekonomici [Modeling of the activities of specialists in strategic management accounting in the innovative economy]. Proceedings from MTDATAA' 17: *Mizhnarodna naukovo-praktichna Internet-konferenciya “Suchasni tendencii” rozvytku obliku, opodatkuvannja, analizu i audytu* – *The International of science Internet Conference “Modern trends in the development of accounting, taxation, analysis and audit”* (Kyiv, November 17th, 2017) (pp. 8–11). Kyiv: KNEU. [in Ukrainian]
3. Golov, S. F., Golubka, Ja. V., Kostjuchenko, V. M., Kuzina, R. V., Chyzhevs'ka, L. V. (2022). *Profesijna etyka buhgaltera* [Professional ethics of an accountant]. Zhytomyr: PP Ruta. [in Ukrainian]
4. Chyzhevs'ka, L. V. Novacii Kodeksu etyky dlja profesijnyh buhgalteriv u biznesi [Innovations of the Code of Ethics for professional accountants in business]. Proceedings from MTDATAA' 17: *VI Mizhnarodna naukovo-praktichna konferenciya “Oblik, analiz, audyt ta opodatkuvannja: suchasna paradygma v umovah stalogo rozvytku” – VI International science and practice conference “Accounting, analysis, audit and taxation: modern paradigm in conditions of sustainable development”* (Kyiv, December 10th, 2020) (p. 590). Kyiv: KNEU. [in Ukrainian]
5. Proskurina, N. M. (2014). Zastosuvannja etychnyh norm v suchasnyh realijah audytu [Application of ethical standards in the modern realities of auditing], *Visnyk Odes'koho natsional'noho universytetu. Seriya: Ekonomika – Bulletin of Odessa National University. Series: Economy*, 2 (6), 99–103. [in Ukrainian]
6. IFAC (2018). *Mizhnarodnyj kodeks etyky profesijnyh buhgalteriv* [International Code of Ethics of Professional Accountants]. Retrieved from: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf. [in Ukrainian]
7. Vasylishyn, S. I. (2020). Transformacija misii' ta nazvy profesii' buhgaltera pid vplyvom zapytiv zmichennja ekonomichnoi' bezpeky pidpryjemstv v umovah didzhitalizacii' ekonomiky [Transformation of the mission and title of the accountant profession under the influence of requests to strengthen the economic security of enterprises in the conditions of digitalization of the economy]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, 7. Retrieved from: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/7_2020/60.pdf. [in Ukrainian]
8. Oriekhova, A. (2020). Problemni aspekty dotrymannja etychnyh norm profesijnymy buhgalteramy [Problematic aspects of compliance with ethical standards by professional accountants]. *Investytsiyi: praktyka ta dosvid – Investments: practice and experience*, 23, 5–9. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2020.23.5>. [in Ukrainian]
9. State Audit Service of Ukraine (2021). Zvit pro rezul'taty dijial'nosti Derzhavnoi' audytors'koi' sluzhby Ukrainy, ii' mizhregional'nyh terytorial'nyh organiv za 2021 rik [Report on the results of the State Audit Service of Ukraine and its interregional territorial bodies for 2021]. Retrieved from: https://dasu.gov.ua/attachments/7a31d72d-f34b-4d72-b1fe-1c54e72f9edf_Річний_звіт_2021_рік.pdf. [in Ukrainian]
10. Semenova, S. M., Shapovalova, A. P. (2021). Profesijni orhanizatsiyi z obliku i audytu v Yevropi [Professional accounting and auditing organizations in Europe], *Zovnishnja torhivlya: ekonomika, finansy, pravo – Foreign trade: economy, finance, law*, 5, 77–89. DOI: [https://doi.org/10.31617/zt.knute.2021\(118\)06](https://doi.org/10.31617/zt.knute.2021(118)06). [in Ukrainian]