

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ХЕРСОНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ І ПРАВА  
КАФЕДРА ФІНАНСІВ, ОБЛІКУ ТА ПІДПРИЄМНИЦТВА**

**ЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЇХНІЙ ВПЛИВ  
НА УПРАВЛІНСЬКІ РІШЕННЯ**

Кваліфікаційна робота (проєкт)  
на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

Виконала: здобувачка II курсу 10-231М

групи, заочної форми навчання

Спеціальності 071 Облік і оподаткування

Освітньо–професійної програми Облік і  
оподаткування

Белугіна Тетяна Ігорівна

Керівник: докторка економічних наук,  
доцентка Петренко Вікторія Сергіївна

Рецензент: Карнаушенко А.С., голова СФГ  
«Олексієнко Сергій Миколайович»

## ЗМІСТ

|                                                                                                                                       |           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>ВСТУП .....</b>                                                                                                                    | <b>4</b>  |
| <b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ЕТИКИ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ.....</b>                                                   | <b>7</b>  |
| 1.1. Поняття та сутність професійної етики у бухгалтерській діяльності.....                                                           | 7         |
| 1.2. Міжнародні стандарти етики для бухгалтерів: IFAC, IESBA, Кодекс етики.....                                                       | 11        |
| 1.3. Етичні принципи та норми у національній системі бухгалтерського регулювання України.....                                         | 15        |
| 1.4. Сучасні проблеми застосування норм професійної етики в діяльності бухгалтера.....                                                | 20        |
| <b>РОЗДІЛ 2. МЕХАНІЗМИ ДОТРИМАННЯ ПРИНЦИПІВ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ БУХГАЛТЕРА В СИСТЕМІ КОРПОРАТОВНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ.....</b>  | <b>23</b> |
| 2.1. Внутрішньо–організаційні інструменти забезпечення етичної поведінки бухгалтера.....                                              | 23        |
| 2.2. Зовнішнє нормативне та інституційне регулювання професійної етики в бухгалтерській діяльності.....                               | 26        |
| <b>РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ЕТИЧНИХ АСПЕКТІВ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ АТ «НАФТОГАЗ УКРАЇНИ».....</b>                                      | <b>31</b> |
| 3.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства та особливості введення бухгалтерського обліку в АТ «Нафтогаз України»..... | 31        |
| 3.2. Виявлення та аналіз етичних ризиків у практиці підприємства.....                                                                 | 36        |
| 3.3. Управлінські наслідки етичних порушень та шляхи їх мінімізації.....                                                              | 39        |
| 3.4. Основні напрямки та практичні рекомендації, щодо покращення корпоративної етики в бухгалтерській практиці підприємства.....      | 43        |
| <b>ВИСНОВКИ.....</b>                                                                                                                  | <b>46</b> |
| <b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>                                                                                                | <b>49</b> |

|                       |           |
|-----------------------|-----------|
| <b>ДОДАТКИ.....</b>   | <b>57</b> |
| <b>ДОДАТОК А.....</b> | <b>57</b> |
| <b>ДОДАТОК Б.....</b> | <b>58</b> |
| <b>ДОДАТОК В.....</b> | <b>59</b> |

## ВСТУП

**Актуальність теми.** В умовах сталого розвитку професійна діяльність бухгалтерів супроводжується значними етичними ризиками, а саме такими як: викривлення фінансової звітності; ухилення від сплати податків; порушення конфіденційності; хабарництво та корупція, а також непрозорі облікові рішення. Саме ці етичні ризики ставлять під загрозу фінансову безпеку як окремих вітчизняних підприємств, так і країни загалом. Саме тому на бухгалтерів покладається велика відповідальність та необхідність діяти в інтересах суспільства, при цьому дотримуватися високих стандартів професійної етики та законодавства України.

Професійні бухгалтери відіграють ключову роль у зміцненні системи корпоративного управління підприємств, а також є важливим елементом у протидії корупції у взаємовідносинах «підприємство–держава». Поряд з тим варто відмітити, що українське законодавство передбачає чіткі механізми відповідальності за порушення етичних норм – матеріальну, адміністративну, дисциплінарну та кримінальну. Тому дотримання етичних норм та принципів у бухгалтерській діяльності є надзвичайно важливим питанням, що забезпечуватиме сталий розвиток підприємства, формуватиме довіру інвесторів та зміцнюватиме фінансову дисципліну в країні.

Варто відзначити, що в умовах постійного зростання вимог до прозорості введення бізнесу та наявності відповідального управління, етичні норми бухгалтерського обліку набули особливої важливості. З огляду на стратегічне значення саме державних підприємств, проблема дотримання етичних норм у фінансовій звітності на сьогодні стає ключовим для формування довіри з боку зацікавлених сторін. Дослідження на прикладі АТ «Нафтогаз України» дозволить глибше проаналізувати вплив етичних підходів у бухгалтерському обліку на якість управлінських рішень та фінансову стабільність підприємства.

Теоретичним та науково-методичним питанням з дотримання етичних норм та принципів фахівцями у межах професійної бухгалтерської діяльності

присвячено чимало наукових праць серед сучасних дослідників, зокрема: Мокринська З. В.; Чижевська Л. В., Тарасевич Г. П.; Фоміна О., Ромашко О.; Проскуріна Н. М.; Кулинич М. Б., Скорук О. В.; Білоус О.; Шульга С. В., Пархоменко Є. Ю. тощо.

**Мета дослідження:** теоретично проаналізувати роль, місце та значення професійної етики у бухгалтерській діяльності та практично дослідити їх вплив на управлінські рішення (на прикладі АТ «НАФТОГАЗ України»).

Для реалізації поставленої мети дослідження сформовані наступні **завдання дослідження**, що мають таку послідовність:

1. Проаналізувати теоретичні засади професійної етики у бухгалтерському обліку.
2. Розглянути чинні міжнародні та національні етичні стандарти бухгалтерської діяльності.
3. Проаналізувати етичні норми в бухгалтерському регулюванні України та виявити проблеми їх застосування на практиці.
4. Дослідити механізми дотримання принципів професійної етики бухгалтера в системі корпоративного управління підприємствами.
5. Здійснити аналіз етичних ризиків у практиці підприємства АТ «Нафтогаз України» та запропонувати шляхи їх мінімізації.
6. Визначити основні напрямки вдосконалення корпоративної етики в обліку підприємства та надати практичні рекомендації щодо підвищення етичної культури фахівців.

**Об'єкт дослідження:** діяльність АТ «Нафтогаз України» – як одного з провідних підприємств у паливно-енергетичному секторі.

**Предмет дослідження:** етичні аспекти введення бухгалтерського обліку та їх вплив на управлінські рішення сучасного підприємства.

**Інформаційну базу дослідження** становлять нормативно–правові акти щодо реалізації принципів професійної етики у бухгалтерській діяльності, наукові праці (статті, монографії, дисертації) вітчизняних та зарубіжних дослідників, а також статистичні дані Державного комітету України.

Під час виконання кваліфікаційної роботи використовували систему взаємопов'язаних методів: аналіз та узагальнення нормативно-правової бази та професійних кодексів етики; метод синтезу; метод дедукції; метод абстрагування при дослідженні теоретико-методичних засад етики у бухгалтерському обліку підприємств; метод порівняння при вивченні вітчизняного та міжнародного досвіду; методи моделювання та формалізації при аналізі етичних аспектів облікової політики АТ «Нафтогаз України»; метод прогнозування при визначенні основних напрямків удосконалення корпоративної етики на підприємстві АТ «Нафтогаз України».

**Практичне та теоретичне значення** отриманих результатів полягає у відображенні особливостей належного використання етичних норм та принципів професійної етики бухгалтерами у їх практичній діяльності.

**Апробація.** Результати дослідження були представлені та обговорені на Міжнародній науково практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку економіки, менеджменту, сфери обслуговування та права в умовах інтеграційних процесів» (13-14 листопада 2025 року, Івано-Франківськ)

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ЕТИКИ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

#### 1.1. Поняття та сутність професійної етики у бухгалтерській діяльності

Термін «професійна етика бухгалтерів» входить в окрему науку щодо основ та рамок діяльності та дій спеціалістів цього напрямку, що включають в себе сукупність певних етичних норм, принципів та правил організації роботи. Бухгалтерів відносять до особливо затребуваних спеціалістів, які піддаються оцінці соціуму, в процесі чого їх діяльність призводить суспільство до належного функціонування [1, с. 90]. Об'єктом професійної діяльності бухгалтера є оцінка цінностей, тому його соціальний статус, як професійної групи є досить високим.

Професійна етика – це кодекс правил, які впливають на поведінку спеціаліста під час виконання ним професійних обов'язків, а також норм, які відповідають чинним законам та іншим нормативним документам. Професійна етика включає в себе професійні знання, відносини у колективі, а також усвідомлення відповідальності за виконання професійних обов'язків. Основне завдання професійної етики полягає в тому, щоб спеціалісти навчилися віддзеркалювати професійні відносини у площині моральної свідомості. Варто зазначити, що відсутність професійної етики у спілкуванні між зацікавленими сторонами, або ігнорування етичних принципів та норм може призвести до виникнення та процвітання корупції на підприємствах [2, с. 116].

Професійна етика охоплює моральні основи професії, етичне виховання кадрів, професійну підготовку, а також створює певних зв'язок між часом та поколіннями облікових спеціалістів, їх стосунки із трудовим колективом та керівництвом підприємства. Професійна етика передбачає належні відносини з різними фінансовими установами та податковими органами, контрольними та аудиторними службами, поряд з цим впливає на процес дотримання принципів комерційної таємниці.

Положення професійної етики прописані у Міжнародному Кодексу етики професійних бухгалтерів, який на сьогодні є одним із ключових документів, що зобов'язує спеціалістів дотримуватися як чинного законодавства, так і діяти в межах своїх компетенцій. Кодекс етики складається з трьох частин та містить у собі фундаментальні принципи етики, які стосуються як правових, так і моральних аспектів професійної діяльності бухгалтерів [3, с. 4].

Важливою причиною у дотриманні професійної етики є необхідність приймати рішення в умовах обслуговування кардинально протилежних інтересів споживачів. Загроза втратити посаду, престиж або певний фінансовий рівень є об'єктивними умовами можливості порушення бухгалтерами професійної етики. Нижче зазначимо цілий ряд факторів, які безпосередньо впливають на порушення принципів та норм професійної етики у діяльності бухгалтерів (див. табл 1.1), які варто мінімізувати на вітчизняних підприємствах [2, 3, 4].

*Таблиця 1.1.*

#### **Фактори та наслідки порушення професійної етики бухгалтерами**

| <b>Фактори</b>                           | <b>Наслідки</b>                                                                                                                                        |
|------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Зміна законодавства                      | Призводить до неправильного тлумачення норм та відповідно до прийняття хибних професійних рішень                                                       |
| Неналежне введення бізнесу               | Неправильно організовані внутрішні процеси, що призводять до некоректного введення первинного обліку, а відтак впливає на погіршення якості звітності. |
| Порушення роботодавцем нормативних вимог | Психологічний тиск на бухгалтера, з метою свідомого обходу норм та принципів професійної етики                                                         |
| Шахрайські дії роботодавця               | Ухилення від національної системи оподаткування, що супроводжується залученням бухгалтера у неетичні схеми                                             |
| Нерівний доступ до інформації            | Бухгалтер отримує інформацію у неповному доступі, що ускладнюватиме об'єктивне та незалежне прийняття рішень.                                          |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Варто відмітити, що не дотримання професійної етики у роботі бухгалтера, так само як і його дії загалом впливають на фінансову стабільність бізнесу та



можуть нести серйозну загрозу для його репутації та функціонування загалом. Відтак, дослідники Фоміна О. В. та Ромашко О. [5] вважають, що «недотримання етичних норм та принципів» у професійній діяльності бухгалтерів може стати причиною шахрайства, фальсифікації даних, а також призведе до несанкціонованого використання коштів підприємства.

Вчені Голов С. Ф. та Голубка Я. В. стверджують, що для нашого суспільства професійна етика бухгалтера має стати соціальним захистом для громадськості загалом [1, с. 130]. Вчені стверджують, що сутність «професійної етики» полягає саме у слугуванні суспільству, а не приватним інтересам. Така думка повністю підкреслюється роллю Кодексу професійної етики бухгалтерів.

Зарубіжні дослідники [6, с. 51], досліджують професійну етику в контексті сучасних технологій, і вважають, що інтерактивні технології можуть ненавмисно сприяти неетичній поведінці бухгалтерів, тому що спостерігається активна тенденція на заміну усвідомлених етичних дій людини технологіями.

На нашу думку, дотримання норм професійної етики у діяльності бухгалтерів є не лише професійним обов'язком, а й важливою умовою формування довіри до фінансової звітності, що у свою чергу сприятиме [7, с. 62]:

- Добročесності (сформує основу довіри для бухгалтерської професії, особливо в умовах геополітичної нестабільності);
- Конфіденційності (запобігатиме витоку інформації та унеможливлуватиме її неправомірне використання);
- Відповідальності (що підвищуватиме якість прийняття рішень у межах правових та моральних норм);
- Професійній поведінці (що мінімізуватиме ризики настання саме кримінальної відповідальності);
- Високій конкурентоспроможності на ринку послуг;
- Об'єктивності (що сприятиме розвитку впевненості та справедливості у наданій інформації).

Суть професійної етики у бухгалтерській діяльності полягатиме у дотриманні правил та певних морально-етичних принципів, які в свою чергу

забезпечуватимуть високу якість послуг та створюватимуть суспільну довіру як до спеціаліста, так і до підприємства загалом. Узагальнивши можна стверджувати, що професійна етика бухгалтера повинна включати в себе: чесність, об'єктивність, професійну компетентність, конфіденційність, а також відповідальність за власну роботу. До ключових аспектів професійної етики бухгалтера варто віднести [8, с. 50]:

1. Довіра суспільства (репутація бухгалтерів на пряму залежить від того, наскільки обґрунтована довіра суспільства (керівництва) до нього);
2. Кодекс етики (основа з дотримання професійної етики спеціалістами у сфері бухгалтерського обліку);
3. Висока якість послуг (дотримання норм та принципів професійної етики гарантує високий рівень професійної діяльності підприємств);
4. Захист громадських інтересів (основною метою професійної етики є служіння суспільним інтересам, що є основою довіри до професії).

Тобто на підставі вивченої інформації, ми можемо стверджувати, що сутність професійної етики полягає саме у формуванні позитивної думки суспільства щодо професії, розвитку етичних норм від процесу фахової підготовки спеціалістів, а також дотриманні найбільш важливих принципів спеціалістами у сфері бухгалтерського обліку [8, с. 52].

Таким чином, дотримання принципів та норм професійної етики зробить вагомий внесок у забезпеченні ефективного діалогу між виробником та споживачами; бізнесом та соціумом. Сам процес дотримання етики повинен супроводжуватися постійним удосконаленням професійної надійності бухгалтерів, їх здатності до неупереджених суджень, дотриманням принципів справедливості та посиленню стандартів як внутрішнього так і зовнішнього контролю.

## **1.2. Міжнародні стандарти етики для бухгалтерів: IFAC, IESBA, Кодекс етики**

Міжнародний кодекс етики для бухгалтерів розроблений Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (IESBA), що діє під егідою Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC), яка об'єднує понад 135 країн. Міжнародна федерація бухгалтерів має на меті служити суспільним інтересам, при цьому розвиває професію бухгалтера, встановлює високоякісні професійні стандарти та сприяє формуванню сильної міжнародної економіки. Станом на сьогодні Міжнародна федерація бухгалтерів (IFAC) об'єднує понад 180 країн, які представляють більш ніж 3 мільйони бухгалтерів, що працюють у різних секторах [9].

Кодекс етики, який розроблений Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (IESBA) є універсальним документом, який складає основу для формування національних кодексів етики. Основна мета кодексу етики, який розроблений Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів – забезпечити високий рівень доброчесності, професіоналізму та об'єктивності. Розробка тлумачень та оновлень до Кодексу дозволяє вчасно реагувати на виклики сьогодення. Єдиний підхід до етичних вимог дозволяє підвищувати рівень довіри до бухгалтерів, а також забезпечує узгодженість наданих послуг у глобальному професійному середовищі. Більш детально про міжнародні стандарти етики у бухгалтерській діяльності висвітлено нижче [10, с. 115]:

1. Міжнародний кодекс етики – документ, який складається з трьох частин.

- Частина А – загальна частина, яка описує основоположні принципи професійної етики та надає концептуальну основу з їх дотримання.
- Частина Б – присвячена професійним бухгалтерам-практикам.
- Частина В – містить інформацію для професійних бухгалтерів які працюють у сфері бізнесу (на різних підприємствах, організаціях та в установах).

Варто відмітити, що друга та третя частина Кодексу доступно пояснюють бухгалтерам, як саме застосовувати концептуальну основу в практичних

конкретних ситуаціях. Виділені цілі та принципи Кодексу етики є однаково дієвими як для професійних бухгалтерів, так і для аудиторів незалежно від того, чи вони займаються громадською практикою, чи працюють в державному секторі (освітньому секторі).

2. Діяльність Ради з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (IESBA) – розробляє документи, які містять стійкі етичні принципи, цінності та стандарти для створення глобальної довіри до професії бухгалтера. IESBA працює над такими стратегічними напрямками [11, с. 450]:

- Підвищення актуальності впливу Кодексу етики на діяльність бухгалтерів та подальшим підвищенням етичної планки;
- Поширенням та глобальним впливом етики на діяльність бухгалтерів;

Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів активно працює на подолання сучасних викликів у професії бухгалтерів, доопрацьовує критичні питання у сфері аудиту. Тобто IESBA здійснюють систематично моніторинг нових подій, корегують стратегії та робочі плани з розвитку, окрім того IESBA розробила стратегію роботи бухгалтерів на 2024-2027 роки (рис. 1.1.). [12, с. 5]

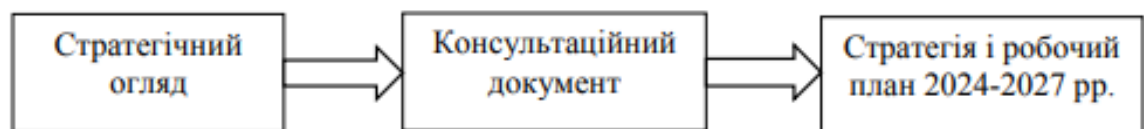


Рис. 1.1. Процес розробки стратегії Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (IESBA)

Структура стратегії (2024-2027 роки) [11, с. 452]:

- Розділ А – містить інформацію про респондентів, а також дані щодо групи організації, яку він представляє з врахуванням географічної приналежності.
- Розділ В – містить у собі стратегічні напрямки та пріоритети: (а) швидке реагування на зміни, що стосуються звітності та збереження інформації про об'єкт; (б) підвищення планки професійної етики бухгалтерів; (в) посилення

стандартів незалежності аудиторських завдань; (г) реалізація Кодексу етики в роботі бухгалтерів.

- Розділ С – містить інформацію про майбутні проекти та ініціативи, що пов'язані зі стандартами.

3. Діяльність Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC) полягає в тому, щоб розвивати та рекламувати професію бухгалтера в усьому світі шляхом розробки та впровадження високоякісних професійних стандартів. Діяльність IFAC направлена [13, с. 9]:

- подолання нормативної фрагментації;
- боротьбу з корупцією та шахрайством;
- підтримку сталого розвитку, а також забезпеченні якісної корпоративної звітності через зміцнення ролі професійних бухгалтерів у глобальній економіці.

Окрім заявлених організацій, існує низка інших професійних (урядових), міжнародних організацій, які протягом багатьох років беруть активну участь у підвищенні планки з дотримання професійної етики бухгалтерів, а також підтримують фахівців у протидії корупції, хабарництву та відмиванню коштів (ухилення від несплати податків). Поряд з цим ці організації сприяють утвердженню верховенства права та етики в роботі бухгалтерів. Серед основних напрямків роботи міжнародних рад у активність співпраці з IFAC та IESBA варто виділити (рис. 1.2.)

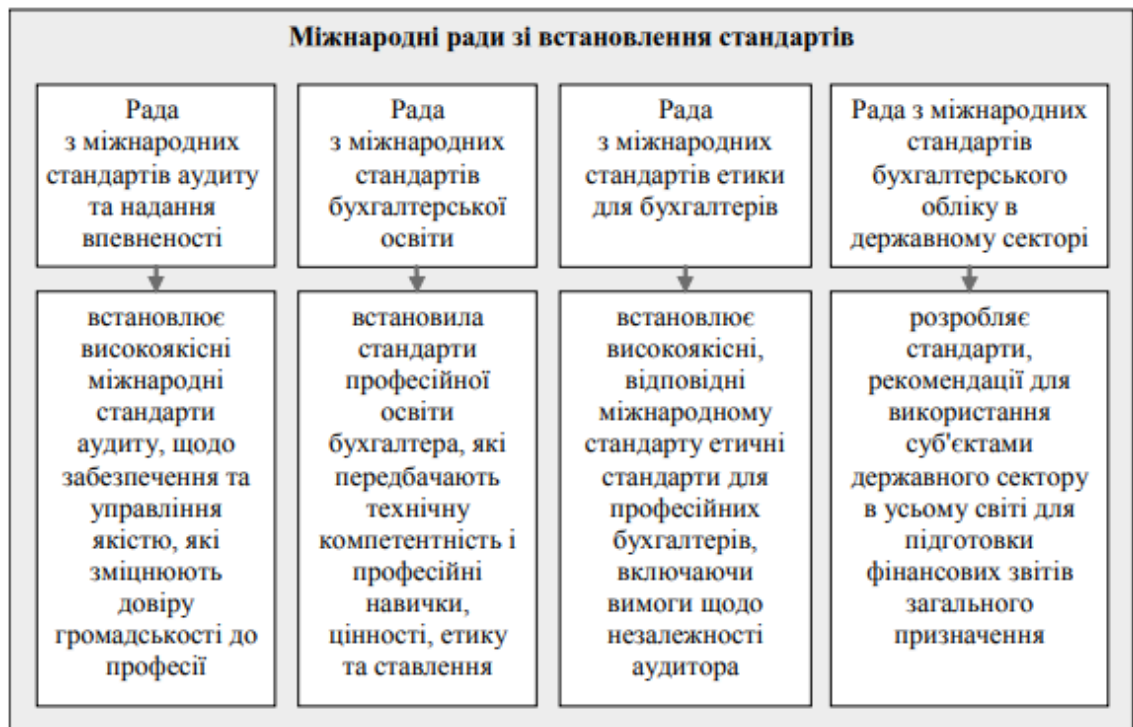


Рис. 1.2. Основні напрямки роботи міжнародних рад у активність співпраці з IFAC та IESBA [11]

Міжнародні стандарти етики, зокрема Міжнародний кодекс етики бухгалтерів відіграє важливе місце у забезпеченні професійної доброчесності, відповідальності та єдності підходів у бухгалтерській діяльності. Дотримання Кодексу етики дозволить запобігти зловживанню фінансовою інформацією, протистояти тиску (зовнішньому/внутрішньому), а також сформувати довіру суспільства до професії. Важливу роль саме у цьому процесі відіграють міжнародні організації, а саме IFAC та IESBA, які не лише працюють над встановленням єдиних етичних принципів, але й активно сприяють боротьбі із корупцією та фінансовими махінаціями. Поряд з цим дані організації підтримують розвиток етичної культури на професійному рівні [14, с. 345]. Тобто їхня діяльність є вкрай необхідною, яка забезпечуватиме глобальну узгодженість етичних стандартів, також підвищуватиме прозорість фінансової звітності та зміцнюватиме довіру до бухгалтерів, як важливої ланки у сталому розвитку економіки.

### **1.3. Етичні принципи та норми у національній системі бухгалтерського регулювання України**

Кодексом етики професійних бухгалтерів передбачено, що фахівці мають дотримуватися наступних етичних принципів [15, с. 7] :

- Принцип доброчесність – спеціалісти повинні бути відкритими та чесним при наданні професійних послуг. Бухгалтер повинен бути чесним, а також не повинен здійснювати вчинків, які можуть похитнути довіру серед суспільства. Фахівці не мають права залучати клієнтів шляхом введення в оману, надавати хибних уявлень та вчиняти помилкові дії. Бухгалтер має бути доброзичливим, а також сприяти встановленню добрих відносин між колегами та представниками інших аудиторських фірм.

- Принцип об'єктивності – даний принцип поєднує в собі неупередженість та інтелектуальні чесності. Це найважливіший фундаментальний етичний принцип, що забезпечує незалежність бухгалтерів. Незалежність аудитора обумовляється двома складниками: незалежності поведінки (уникнення ситуацій, які можуть викликати сумніви з боку незалежної особи) та незалежності думки (здатності формувати професійні висновки без стороннього впливу). Кодекс етики професійного бухгалтера визначає їх автономність, як здатність уникати стороннього впливу, який може зашкодити чесності та об'єктивності фахівця. Дотримання принципу об'єктивності дозволить бухгалтеру мінімізувати ризики упередженості, професійного тиску з боку керівництва, що забезпечить неупередженість оцінки фінансової звітності.

- Принцип професійної компетентності передбачає виконання професійних обов'язків бухгалтерів з належною ретельністю, старанністю та компетентністю. Фахівець зобов'язаний підтримувати свої професійні знання на рівні сучасних тенденцій, використовувати міжнародні практики та сучасні методи у своїй роботі. Варто відмітити, що принцип професійної компетентності у зарубіжних країнах вводиться на етапі навчання фахівців, та є обов'язковим до виконання під час стажування на протязі трьох років (у відповідності до

навчальних програм не менше ніж 120 годин). Тривалість стажування залежить від вимог кваліфікаційного іспиту. В нашій країні бухгалтери зобов'язані кожного року удосконалювати свої професійні знання (у відповідності до чинних Положень про «постійне вдосконалення професійних знань аудиторів» [16, с. 100]).

- Конфіденційність – бухгалтер повинен поважати конфіденційність інформації, що отримана від потенційного клієнта та не використовувати її у власних (злочинних) діях. У відповідності до чинного законодавства (п. 4. стаття 39 «Закону про аудиторську діяльність» [17], спеціалісти зобов'язанні зберігати в таємниці інформацію, яка отримана під час проведення аудиту). Відомості отримані під час аудиту прирівнюються до комерційної таємниці, яку не можна використовувати у власних інтересах. Відомості які не становлять комерційну таємницю занесені до постанови Кабінету Міністрів України (№ 611 «Про перелік відомостей, які не становлять комерційної таємниці» [18]).

Не дотримання принципу конфіденційності несе за собою адміністративну та кримінальну відповідальність. В Україні єдиним винятком із загальних правил є розголошення інформації аудиту за рішенням суду або санкції прокурора. У міжнародній практиці також практикується даний спосіб розкриття конфіденційної інформації на вимоги законодавства чи професійних організацій (наприклад обмін інформацією з дисциплінарними органами професійних організацій).

- Принцип професійної поведінки – зобов'язує бухгалтерів діяти так, щоб створити собі та компанії добру репутацію, при цьому необхідно утримуватися від будь-якої поведінки, що може дискредитувати власну професію. Тобто діяльність аудитора повинна бути направлена на підвищення авторитету своєї професії у суспільстві. До найважливішої ознаки з дотримання даного принципу відносять прагнення працівника до підвищення престижності своєї професії та об'єднання колег за спільною метою. Обов'язковим є правило до виконання, за яким аудитор не може забирати у своїх колег клієнтів з метою розширення своєї практики, а також порушувати права третіх осіб. Бухгалтеру



забороняється займатися саморекламою та створювати неправдиві уявлення у клієнтів щодо діяльності своїх колег.

- Принцип дотримання технічних стандартів – за даним принципом бухгалтер повинен надавати свої послуги у відповідності до чинних професійних стандартів. Бухгалтер зобов’язаний чітко та ретельно виконувати інструкції потенційного замовника та поєднувати їх з принципами об’єктивності, чесності та незалежності. Робота бухгалтера повинна опиратися на встановлені професійні стандарти розроблені міжнародними комітетами та організаціями [19].

Отже, професійна етика визначається дотриманням фундаментальних принципів, які включають в себе моделі ідеальних форм поведінки, конкретні правила та зазначають недопустимі дії з боку професійних працівників. Принципи акцентують увагу на встановленні певних правил, дотримання яких забезпечуватиме виконання норм та стандартів професійної діяльності.

Проте не дивлячись на високі вимоги до дотримання принципів етики, бухгалтери нашої країни (та країн світу) допускають ряд помилок у своїй діяльності (табл. 1.2.) [16, 17, 19, 20]

*Таблиця 1.2.*

### **Аналіз з дотримання принципів етики у роботі вітчизняних бухгалтерів**

| Принцип              | Дотримання / не виконання | Основні причини                                                                             |
|----------------------|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|
| Чесність             | -                         | Відсутність прозорості при внесенні поправок                                                |
| Об’єктивність        | -                         | Упереджене ставлення аудитора, що впливає на неупереджене формування аудиторського висновку |
| Конфіденційність     | +                         | Усвідомлення повної відповідальності перед клієнтом                                         |
| Професійна поведінка | -                         | Неформальні відносини з потенційними клієнтами                                              |
| Незалежність         | -                         | Тиск на аудитора з боку замовника                                                           |

|                    |   |                                                                                                                                       |
|--------------------|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Технічні стандарти | - | Недотримання стандартів, що пов'язані з ігноруванням принципів чесності та об'єктивності                                              |
| Якість послуг      | + | Аудитори повністю зацікавлені у наданні послуг високої якості з метою збереження власного доходу та підвищення професійної репутації. |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

У відповідності до здійсненого аналізу вітчизняні аудитори найчастіше порушують такі принципи, як: чесність, об'єктивність та принцип професійної поведінки. Оскільки порушуються ці принципи, то це загалом призводить до порушення технічних стандартів. Інформацію щодо основних принципів етики описані в Законі України «Про аудиторську діяльність» [17]. Самі стандарти аудиту формуються на основі стандартів Кодексу Етики.

Варто відмітити, що основним завданням Кодексу етики є встановлення корисних норм для бухгалтерів (аудиторів-практиків) з метою підвищення рівня виконання їхньої роботи та задоволенні інтересів суспільства та держави.

Запровадженні принципи та норми етики є обов'язковими до виконання усіма аудиторами під час їх професійної діяльності. Професія бухгалтера (аудиторів-практиків) має певні особливості (рис. 1.3.) [20, с. 80]

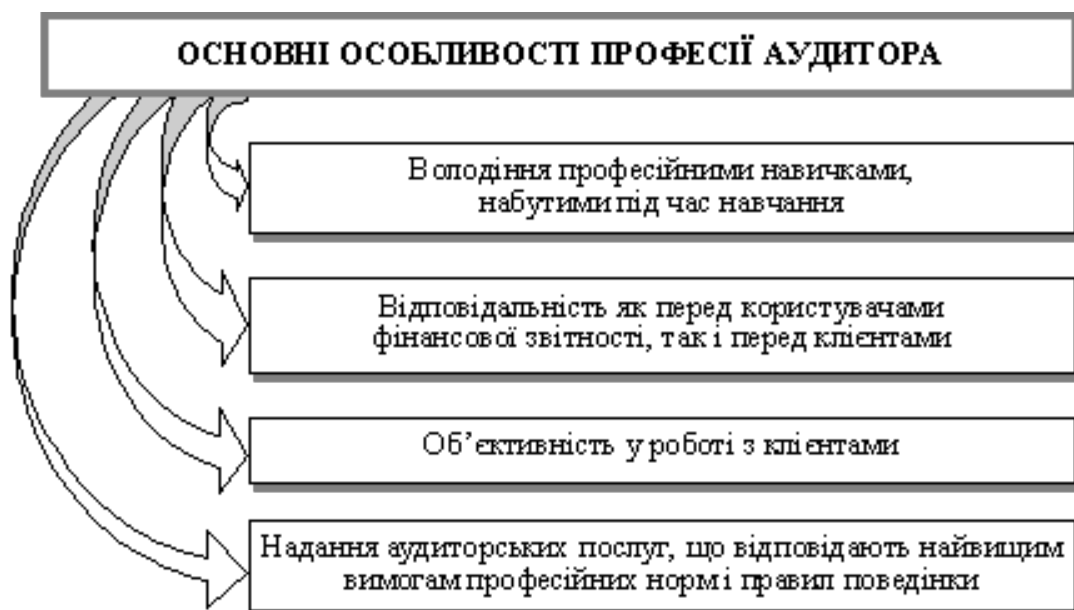


Рис. 1.3. Особливості професії бухгалтера (аудиторів-практиків)

З метою забезпечення високого професійного рівня у наданні аудиторських послуг спеціалісти повинні дотримуватися таких основних вимог (табл. 1.2.) [20, 21, 22]

*Таблиця 1.3.*

| <b>Вимоги професійної етики у діяльності бухгалтерів</b> |                                                                                  |
|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Вимоги</b>                                            | <b>Особливості</b>                                                               |
| Вірогідність                                             | Інформація має бути достовірною, щоб клієнт міг на неї покладатися               |
| Якість послуг                                            | Аудиторські послуги повинні відповідати чинним нормативно-правовим актам України |
| Професіоналізм                                           | Аудитор повинен мати належну фахову підготовку та практичний досвід              |
| Довіра                                                   | Дотримання професійної етики формує впевненість у потенційних клієнтів.          |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Принципи та норми відіграють важливу роль при виконання професійних обов'язків перед клієнтом, від так як їх дотримання впливає на репутацію та фінансові результати власної діяльності.

Здійснивши аналіз фундаментальних принципів та норм професійної етики дійшли висновку, що [22, с. 86]:

- Бухгалтер (аудитор) повинен глибоко відчувати психологію клієнта, знати різні фактори, які спричиняють конфлікти та уміти їх розв'язувати.
- Бухгалтер має підтримувати престиж професії, саме тому не дозволяти собі поведінку, яка може зашкодити власній репутації та професії загалом. Обов'язковим є не лише виправлення помилок, що допущенні у фінансових звітах, але також відображати їх у фінальному звітному висновку, при цьому уміння надавати рекомендації щодо їх вирішення.

Згідно з принципів професійної етики кожен аудитор повинен відповідати рівню професії, також контролювати свою поведінку у суспільних місцях, не піддаватися тиску з боку замовників та дотримуватися правил етикету у роботі з клієнтом.

#### **1.4. Сучасні проблеми застосування норм професійної етики в діяльності бухгалтера**

В умовах сьогодення однією із ключових проблем дотримання професійної етики у сфері аудиту є низький рівень прозорості фінансової звітності вітчизняних підприємств. Досить часто фінансова звітність носить суто формальний характер, тому що керівництво підприємств не усвідомлюють важливості задоволення інформаційних потреб стейхолдерів. Дана ситуація негативно впливає на привабливість підприємства, а також поряд з цим посилює загальну недовіру до фінансової інформації.

Ще однією серед ключових проблем з недотримання принципів професійної етики бухгалтерами є комерційний тиск на фахівців, що спонукає їх до знаходження компромісу між етикою та економічною вигодою. На практиці це проявляється у порушеннях принципу чесності (спотворення інформації, приховування її та встановлення необґрунтованих цін на послуги). Перераховані дії повністю суперечать вимогам Міжнародних стандартів [23, с. 38].

Також варто відзначити, що поряд з принципом чесності досить часто бухгалтери ігнорують принцип об'єктивності, який найчастіше порушується через тиск з боку клієнтів, або загрозу втрати вигідних клієнтів. Таким чином бухгалтер втрачає здатність формувати неупереджене судження.

Порушення принципів професійної компетентності та принципу конфіденційності, а також принципу професійної поведінки мають не менш суттєві наслідки. Саме тому бухгалтери повинні систематично підвищувати свій рівень знань, дотримуватися всіх технічних стандартів та захищати конфіденційні дані своїх клієнтів, поряд з цим уникати дій, які б дискримінували професію бухгалтера у суспільстві. Бухгалтери повинні навчитися висвітлювати лише правдиву інформацію, яка може бути використана клієнтами для ухвалення важливих комерційних рішень.

Варто відмітити, що дотримання принципів професійної етики має бути регламентоване та організоване на різних рівнях забезпечення контролю якості

аудиторських послуг. За результатами досліджень вченими [24, с. 7], виокремлено чотири рівні забезпечення контролю за якістю аудиторських послуг (табл. 1.4.). [24, 25, 26 ]. Система з контролю за якістю надання аудиторських послуг наведена у Додатку А.

*Таблиця 1.4.*

**Рівні забезпечення контролю за якістю аудиторських послуг**

| Рівні               | Особливості реалізації                                                                                             |
|---------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Міжнародний рівень  | Діяльність міжнародних професійних організацій; діяльність на основі міжнародних етичних стандартів (Кодекс Етики) |
| Національний рівень | Норми та профстандарти; діяльність САУ та державних органів                                                        |
| Локальний рівень    | Внутрішня політика аудиторських форм щодо якості проведення процедури етичного аудиту на вітчизняних підприємствах |
| Особистісний рівень | Особистісна відповідальність за дотримання етичних принципів у власній аудиторській діяльності.                    |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Однак зазначимо, що проблематика дотримання професійної етики не обмежується лише сферою аудиту. Нехтування принципів професійної етики фахівцями призведе до серйозних наслідків (від погіршення фінансового стану окремих суб'єктів господарювання до виникнення системних порушень у структурі національної економіки країни.

Здійснивши аналіз навчально-методичної літератури виділено основні причини недотримання етичних принципів з боку бухгалтерів [25, с. 77]:

- Низький рівень обізнаності з положеннями Кодексу етики, що призводить до інтуїтивного виконання посадових обов'язків;
- Недостатньо сформована соціальна відповідальність спеціаліста перед суспільством;
- Відсутність етичної освіти у професійній підготовці (під час навчання недостатньо уваги приділяється формуванню у фахівців етичної свідомості);

- Зовнішній тиск з боку керівництва та клієнтів;
- Слабкий контроль та відсутність дієвих механізмів відповідальності за порушення етичних принципів;
- Відсутність належного осуду у суспільстві за неетичну поведінку спеціаліста, що сприяє поширенню неетичних практик.

Недотримання принципів професійної етики на сьогодні набули масштабів системної проблеми. За даними Державної аудиторської служби України у 2021 році обсяг незаконних витрат державних ресурсів зріс майже на 4,9 млрд (або на 209 % у порівнянні з 2020 роком), що вже говорить про серйозні проблеми у сфері обліку. У 2023 році до бюджету повернуто близько 6,4 млрд грн, а у 2024 році близько 6,2 млрд грн. Саме така динаміка демонструє не лише масштаб виявлених порушень, але й актуальність проблеми недотримання етичних принципів, що потребує кардинальних системних змін у сфері професійної підготовки, внутрішньому та національному контролю [27].

Таким чином, проблема дотримання принципів та норм професійної етики бухгалтерами в Україні на сьогодні все ж таки залишається актуальною. В умовах політичної нестабільності та низького рівня довіри до фінансових звітностей, порушення етичних норм перетворюється не просто на фахову помилку, а й на загрозу економічної безпеки нашої країни. Вирішенням даної проблеми буде: посилення системи контролю; посилення професійної культури бухгалтерів; формування у спеціалістів етичної совісті та відповідальності, а також реальне впровадження етичних стандартів у щоденну практику аудиторів.

## **РОЗДІЛ 2**

### **МЕХАНІЗМИ ДОТРИМАННЯ ПРИНЦИПІВ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ БУХГАЛТЕРА В СИСТЕМІ КОРПОРАТОВНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ**

#### **2.1. Внутрішньо-організаційні інструменти забезпечення етичної поведінки бухгалтера**

На сьогодні активно відбувається становлення системи контролю за якістю надання аудиторських послуг, що націлена на дотримання технічних стандартів аудиту та принципів професійної етики спеціалістів під час здійснення аудиторської діяльності. На практиці в Україні контроль за якістю наданих аудиторських послуг здійснюється на двох рівнях: (а) зовнішньому – на рівні спілки аудиторів України (САУ та АПУ); (б) на рівні аудиторських фірм.

У відповідності до Рішення від 27 вересня 2007 року Аудиторська Палата України (АПУ) здійснює контроль за дотриманням професійної етики на основі таких внутрішньо-організаційних інструментів [28, с. 15]:

- Закон України «Про аудиторську діяльність» [26], що встановлює вимоги до аудиторів та фірм, а саме: визначає перелік дозволених послуг, критеріїв доступу до професії (частка власності, сертифікація); права та обов'язки аудиторів; порядок реєстрації в офіційному Реєстрі; відповідальність за порушення. Також даний документ передбачає дотримання норм та принципів професійної етики.
- Стандарти аудиту, що затверджені АПУ;
- Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» [29].

Активно відбувається гармонізація законодавства України із законодавством ЄС (Директива 2006/43 від 17 травня «... щодо зовнішнього контролю якості аудиторської діяльності» [29]. У відповідності до Директиву «... кожна країна ЄС повинна стежити за якістю надання аудиторських послуг

усіх аудиторських фірм країни, а також перевіряти відповідність професійної освіти та досвіду роботи аудиторів» [29, с. 100]. З метою організації в Україні дієвого національного контролю якості аудиторських послуг АПУ розроблено ряд нормативних актів (табл. 2.1.) [30, 31, 32]:

*Таблиця 2.1.*

**Рівні контролю у здійсненні національного контролю якості  
аудиторських послуг**

| Рівень                               | Нормативні стандарти                                                                                                          | Основні положення                                                         |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| Зовнішній рівень<br>(діяльність АПУ) | Національна концептуальна основа забезпечення якості від 15 січня 2005 року                                                   | Описує загальні принципи та підходи до забезпечення якості аудиту         |
|                                      | Положення про зовнішні перевірки від 15 лютого 2005 року                                                                      | Регламентує порядок здійснення перевірок                                  |
|                                      | Положення про перевірки систем якості (№ 201.4) від 2009 року                                                                 | Перевірка документації підприємств                                        |
| Внутрішній рівень<br>(фірми)         | Положення з національної практики контролю якості (№ 182/4)                                                                   | Внутрішня аудиторна система перевірки якості                              |
|                                      | Міжнародний стандарт контролю якості «Контроль якості для фірм, що виконують аудит та огляд історичної фінансової інформації» | Встановлює вимоги до системи контролю якості у фірмах, що виконують аудит |
|                                      | МСА № 220 «Контроль якості під час аудиту історичної фінансової інформації»                                                   | Визначає якість аудиту як етичну, організаційну та методичну категорії    |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Більш детально розглянемо внутрішні інструменти, які формують комплексну систему з формування в аудиторів етичної поведінки (табл. 2.2.) [32, 33]. Ці інструменти діють у межах внутрішньої політики фірм та повністю узгоджуються з міжнародними стандартами аудиту та вимогами АПУ.



Таблиця 2.2.

**Система внутрішнього контролю якості аудиторських послуг**

| Категорії          | Інструменти                                                               | Характеристика                                                                        |
|--------------------|---------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| Нормативно-правова | Кодекс етики;<br>Акти та документи щодо внутрішньої політики підприємства | Визначає етичні принципи: чесність, об'єктивність, конфіденційність, відповідальність |
| Контрольна         | Система внутрішнього аудиту (перевірки, ревізії).                         | Виявлення та попередження порушень етичних норм                                       |
| Освітня            | Семінари, тренінги з етики                                                | Ознайомлює з етичними стандартами та практиками                                       |
| Кадрова            | Атестація                                                                 | Оцінювання та просування бухгалтерського персоналу                                    |
| Мотиваційна        | Премії                                                                    | Стимулює дотримуватися етичних норм через матеріальне заохочення                      |
| Дисциплінарна      | Етичні комісії та дисциплінарні процедури                                 | Розслідування та покарання за порушення етичних норм                                  |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

У відповідності до чинних нормативних стандартів та діяльності АПУ рекомендовано кожній аудиторській фірмі – розробляти та впроваджувати політику, яка забезпечуватиме відповідність усіх аудиторських перевірок міжнародним стандартам. Впровадження такої системи гарантуватиме дотримання усіма працівниками професійних стандартів та законодавчих вимог, а також аудиторські висновки вважатимуться достовірними, тобто такими, що відповідають реальній ситуації [32, с. ].

Контроль за якістю роботи вітчизняних аудиторських фірм проводиться Аудиторською палатою України. За останніми даними встановлено, що більшість аудиторських фірм створили власні системи із контролю якості бухгалтерських послуг, які активно впроваджуються на всіх етапах виконання поставлених завдань. Найпоширенішою проблемою вітчизняних підприємств є те, що не завжди відбувається дотримання процедури прийняття нових клієнтів,

а також відсутній надійний контроль за дотриманням етичних вимог бухгалтерами, також не завжди враховуються сучасні вимоги до оцінки ризиків. Ще одним важливим порушенням є те, що на вітчизняних підприємствах відсутнє чітке розмежування між моніторингом політики контролю якості та поточним наглядом керівника аудиторської групи, що негативно впливає на ефективність внутрішніх контролів. Саме тому впровадження та удосконалення перерахованих вище інструментів є ключовим для забезпечення етичної поведінки спеціалістів та підвищення якості аудиторських послуг [33, с. 156].

Таким чином, в сучасних умовах розвитку нашої економіки незалежна перевірка фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання є критично необхідним завданням, яке дозволить підвищити рівень довіри користувачів до отриманої звітності.

Підсумовуючи, варто зауважити, що в Україні контроль якості аудиторських послуг здійснюється на двох рівнях: (а) Аудиторською палатою України та (б) аудиторськими фірмами, у відповідності до встановлених Міжнародних стандартів та нормативних документів. Тобто система контролю якості аудиторських послуг в Україні існує, але вона потребує подальшого вдосконалення та розробці високих стандартів етичної поведінки для аудиторів.

## **2.2. Зовнішнє нормативне та інституційне регулювання професійної етики в бухгалтерській діяльності**

Зовнішнє регулювання охоплює закони, міжнародні стандарти та діяльність професійних організацій, які здатні впливати на етичну поведінку бухгалтерів поза межами конкретного підприємства. Відтак дослідження законодавчої бази показало, що вимоги з дотримання етичних норм у процесі бухгалтерської діяльності містяться в наступних нормативних документах (табл. 2.2.) [34, 35, 36, 37, 38]

Таблиця 2.3.

**Нормативні документи, в яких закріплений обов’язок дотримуватися  
норм професійної поведінки під час аудиторської діяльності**

| Нормативні документи                                | Зміст документу                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-----------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ЗУ «Про вищу освіту» (№2984-III)                    | Стаття 51. Зміст: Дотримання норм етики, поважати гідність осіб, що навчаються у закладах вищої освіти, прививати їм любов до України та повагу до Конституції України                                                                                                                             |
| ЗУ «Про освіту» (№1060-XII)                         | Стаття 54. Зміст: Педагогічною діяльністю можуть займатися особи з високими моральними якостями, що мають відповідну освіту та професійно-практичну підготовку.                                                                                                                                    |
| ЗУ «Про професійно-технічну освіту» (№103-98-ВР)    | Стаття 45. Зміст: педагогічною діяльністю у закладах з професійно-технічної освіти можуть займатися особи, які мають відповідну професійну освіту, моральні якості та фізичні стан для виконання обов’язків педагогічного працівника.                                                              |
| Конституція України                                 | Стаття 68. Зміст: кожен громадянин повинен дотримуватися КУ та її законів, не посягати на свободу та права, гідність та честь іншої людини.                                                                                                                                                        |
| Цивільний кодекс України                            | Стаття 13. Зміст: при здійсненні (наданні) цивільних прав особа повинна дотримуватися моральних засад суспільства.                                                                                                                                                                                 |
| ЗУ «Про аудиторську діяльність»                     | Стаття 6. Зміст: при здійсненні аудиторської діяльності (аудитори, аудиторські фірми) повинні використовувати відповідні стандарти аудиту.<br><br>*Стандарти аудиту приймаються Міжнародною федерацією бухгалтерів та інших нормативно-правових актів.                                             |
| ЗУ «Про банки та банківську діяльність» (№2121-III) | Стаття 17. Зміст: уповноважені особи подають до Національного банку України наступні документи: (відомості про професійну діяльність та ділову репутацію членів правління (ради директорів).                                                                                                       |
| ЗУ «Про державну службу» (№3723-XII)                | Стаття 5. Зміст: державний службовець зобов’язаний: (а) шанобливо ставитися до громадян, керівників та співробітників, дотримуватися високої культури спілкування; (б) не допускати дій та вчинків, що можуть нашкодити інтересам державної служби, або вплинути негативно на репутацію службовця. |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Здійснивши аналіз нормативних документів дійшли до висновку, що у наведених вище документах лише частково висвітлені загальні вимоги, яким повинен відповідати бухгалтер. Також не визначеними залишаються етичні норми та правила поведінки облікових працівників. Поряд з цим у основному нормативному документі «ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [38] положення про дотримання професійної етики взагалі відсутні, що створює прогалину у регулюванні етичної поведінки працівників даної галузі. У зв'язку з цим основне навантаження щодо контролю етичних норм покладається саме на професійні організації, які забезпечуватимуть точність та прозорість бухгалтерського обліку. Існує така думка [39, с. 12], що професійна етика у аудиторській діяльності має здійснюватися як нормативно-правовими актами, так і професійними організаціями (табл. 2.4.) [40, 41, 42]. Механізм регулювання професійної етики бухгалтерів в Україні (рис. 2.1.) [43, с. 335].

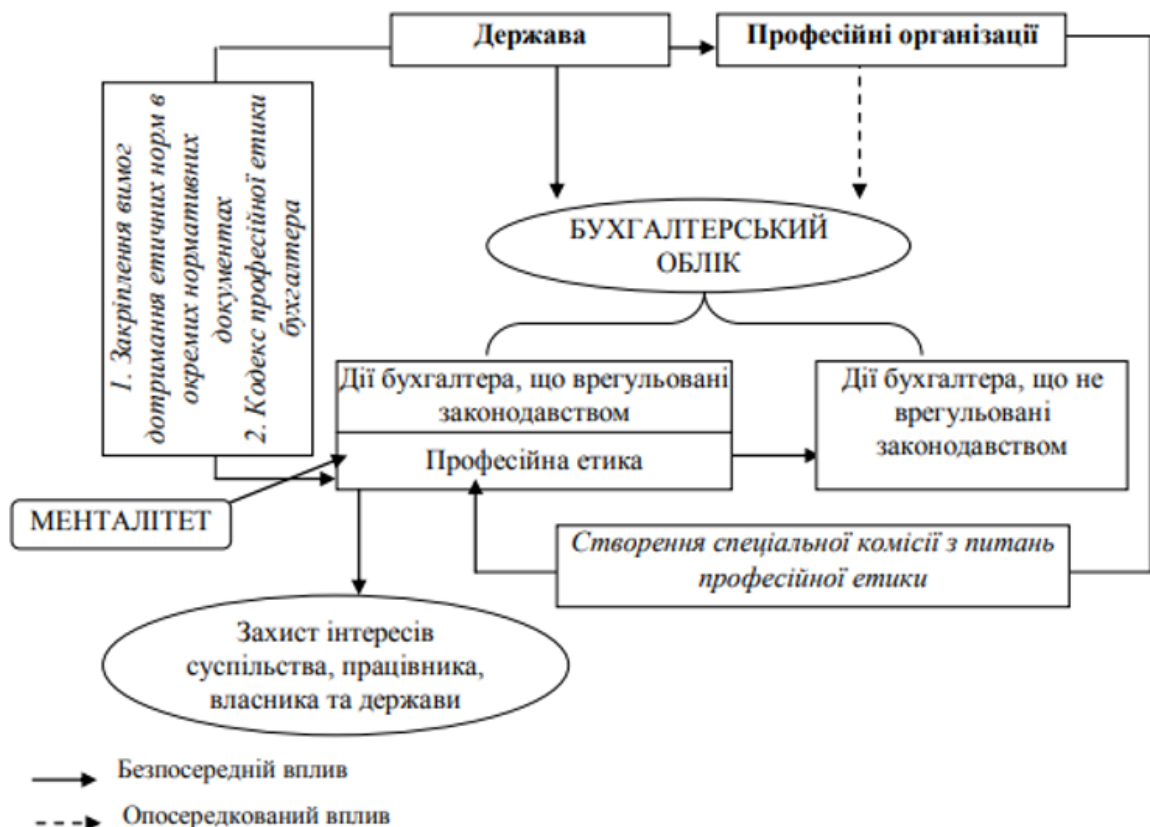


Рис. 2.1. Механізми регулювання професійної етики бухгалтерів в Україні

Таблиця 2.4.

**Професійні організації з регулювання професійної етики бухгалтерів**

| Організація                                                                                                                          | Ключові функції                                                                                                                                                              | Ефективність діяльності                                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|
| Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України                                                                               | 1. Адаптація міжнародних стандартів етики до українського законодавства;<br>2. Проведення сертифікації спеціалістів;<br>3. Контроль за дотриманням етичних норм та принципів | Вплив обмежений рамками членства.                                  |
| Міжнародна федерація бухгалтерів                                                                                                     | 1. Розробка міжнародного Кодексу етики;<br>2. Сприйняття гармонізації етичних норм з українським законодавством.                                                             | Міжнародне визнання та високий вплив на вітчизняні організації.    |
| Міністерство фінансів України (Мінфін)<br>Державна податкова служба (ДПС)<br>Нацкомісія з цінних паперів та фондового ринку (НКЦПФР) | 1. Перевірка фінансової звітності;<br>2. Регулювання бухгалтерського обліку на суб'єктах господарювання;<br>3. Проведення перевірок та аудитів.                              | Мають законодавчі повноваження, проте не спеціалізуються на етиці. |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Аналізуючи діяльність державних та професійних організацій у сфері аудиторської діяльності, дійшли висновку, що професійна етика відіграє ключову роль в напрямках роботи організацій, але майже не охоплюється на законодавчому рівні. Саме тому держава повинна посилити контроль за дотриманням етичних норм шляхом впровадження відповідних вимог у законодавчі акти, а також затверджувати норми на загальнонаціональному рівні. Діяльність професійних організацій повинна бути направлена не лише на впровадження певних етичних норм, але й забезпечувати ефективний контроль

їх виконання (систематично здійснювати моніторинг, аудити та перевірки щодо дотримання етичної поведінки спеціалістами) [44, с. 806].

Таким чином, професійна етика є важливою складовою у діяльності бухгалтерів, адже вона не лише забезпечує прозорість обліку, а й діє в інтересах захисту держави, суб'єктів господарювання та самих працівників. Нажаль в Україні не створено ще ефективного механізму з реалізації норм професійної етики. Зарубіжний досвід з регулювання професійної етики в такому випадку стає досить цінним, проте його пряме запозичення (зокрема мова йдеться про «американську модель» представлена у Додатку Б) є недоцільним через відмінності у культурі та менталітеті. Тому завдання «майбутнього» адаптувати модель до українських реалій, а також створити ефективну систему етичного регулювання.

Отже, оптимальним варіантом на сьогодні є поєднання державного регулювання з роботою професійних організацій, які будуть не лише створювати етичні норми, але й строго їх контролювати. Лише в таких умовах можна досягнути ефективного функціонування професійної етики, що в свою чергу сприятиме зміцненню довіри до професії та забезпечить соціальну відповідальність.

### РОЗДІЛ 3

## АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ЕТИЧНИХ АСПЕКТІВ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

### АТ «НАФТОГАЗ УКРАЇНИ»

#### 3.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства та особливості введення бухгалтерського обліку в АТ «Нафтогаз України»

АТ «НАК Нафтогаз України» засноване у 1998 році відповідно до постанови Кабінету Міністрів України. Даний суб'єкт господарювання знаходиться у державній власності, управління яким здійснюється через наглядову раду, що сформована урядом. Юридична адреса компанії – м. Київ, вулиця Богдана Хмельницького, 6. Стартовий капітал компанії становить 190 млрд гривень, офіційним керівником є Сергій Корецький (з 15.05. 2025 року). Нафтогаз України є вертикально інтегрованою нафтогазовою групою, що займається видобутком, транспортуванням (продажом) та зберіганням природного газу та нафти. Компанія АТ «Нафтогаз України» формує національну систему із забезпечення паливно-енергетичних ресурсів країни, що дозволяє ефективно управляти наявними активами та виконувати ключові функції в енергетичному секторі країни.

Нижче представлена загальна організаційно-економічна характеристика АТ «Нафтогаз України» - табл. 3.1. [45, 46]

*Таблиця 3.1.*

#### Загальна організаційно-економічна характеристика Акціонерного товариства «Національної акціонерної компанії «Нафтогаз України»

| <i>Основні відомості компанії</i> |                                        |
|-----------------------------------|----------------------------------------|
| Код ЄДРПОУ                        | 20077720                               |
| Реєстраційний номер               | 107412000000007172                     |
| Дані реєстрації                   | 1998 рік (2 червня)                    |
| Уповноваженні особи               | Корецький Сергій Федорович             |
| Розмір статусного капіталу        | 190 млрд. грн                          |
| Контакти                          | Телефони: +380445863537/+3804458633330 |

| <i>Економічна діяльність компанії</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                |                                       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|
| <i>Основна діяльність товариства: Діяльність головних управлінь (хед-офісів) – 70.10.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                |                                       |
| <i>Інші види діяльності товариства:</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                |                                       |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- Добування сирової нафти (06.10)</li> <li>- Добування природного газу (06.20)</li> <li>- Надання допоміжних послуг у сфері добування природного газу та нафти (09.10)</li> <li>- Оптова торгівля твердим, рідким та газоподібним газом (46.71)</li> <li>- Трубопровідний транспорт (49.50)</li> <li>- Експериментальні розробки у сфері інших природних та технічних наук (72.19)</li> <li>- Розподіл палива через локальні трубопроводи (35.22)</li> </ul> |                                                                                                |                                       |
| Структура компанії                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                |                                       |
| <i>Видобуток та переробка</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | <i>Транспортування, зберігання, постачання</i>                                                 | <i>Розподіл газоподібного палива</i>  |
| ПАТ ДАТ «Чорноморнафтоназ»<br>АТ «Укргазвидобування»<br>ПАТ «Укрнафта»                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | ПАТ «Укрспецтрансгаз»<br>АТ «Укртранснафта»<br>ПАТ «Укртрансгаз» (14 суб'єктів господарювання) | ДК «Газ» (+6 об'єктів господарювання) |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Тобто, АТ «НАК Нафтогаз України» виконує ключову роль у нафтогазовій галузі, зокрема через переробку нафти, газу на власних п'яти газопереробних заводах. АТ «Нафтогаз України» є на сьогодні одним із провідних підприємств України та найбільшим платником податків (близько 15 – 17% складають від загальних державних доходів). Варто відмітити, що діяльність всіх перерахованих структурних одиниць компанії контролюються «Департаментом реалізації та управління з переробки газу». Структурна модель управління компанії дозволяє [46]:

- Збільшувати ВВП завдяки трансформації ринку збуту послуг.
- Збільшувати доходи держави;
- Збільшувати кількість доходів від публічних продаж акцій компанії;
- Формувати більш якісну систему контролю (аудиторські перевірки);
- Збільшувати власну конкурентоспроможність
- Створювати власний ринок для місцевих виробників.



Тобто в основі компанії лежить нова модель з управління, яка дозволить посилити роботу кожного напрямлення, а також дозволить налагодити більш ефективну систему бухгалтерського обліку у всіх структурних підрозділах компанії. Більш детально розглянемо особливості введення бухгалтерського обліку в компанії. Відмітимо, що ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності компанії здійснюється відповідно до чинного законодавства України, а також на основі Міжнародних стандартів фінансової якості. Фінансовий рік компанії збігається з календарним. Всі звітність формується на основі даних бухгалтерського обліку та подається у органи державної статистики згідно з установленим порядком. Відповідальність за організацію та проведення бухгалтерського обліку (достовірність даних) покладено на Генерального директора та головного бухгалтера компанії. Річний фінансовий звіт підлягає обов'язковому затвердженню загальними зборами акціонерів товариства (табл. 3.2.) [47, с. 246-247]

Таблиця 3.2.

### Особливості організації бухгалтерського обліку в компанії

| Основні показники             | Реалізація                                                                                                                                                      |
|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Стандарти обліку              | Міжнародні стандарти фінансової звітності;                                                                                                                      |
| Відповідальні особи           | Генеральний директор, головний бухгалтер                                                                                                                        |
| Фінансовий рік                | Збігається з календарем                                                                                                                                         |
| Подання звітності             | До підрозділу статистики, а потім на розгляд загальних зборів акціонерів                                                                                        |
| Види звітності                | Бухгалтерська, фінансова та статистична                                                                                                                         |
| Перевірка діяльності          | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Аудиторський комітет;</li> <li>- Зовнішній аудит;</li> <li>- Внутрішній аудит;</li> <li>- Ревізійна комісія</li> </ul> |
| Частота зовнішнього аудиту    | За вимогою керівника, але не менше ніж 2 рази на рік                                                                                                            |
| Надання фінансових документів | За запитом (протягом 3-х робочих днів)                                                                                                                          |

*\*систематизовано та складено автором дослідження*

З метою забезпечення ефективного контролю за фінансовою діяльністю компанії акціонерним товариством компанії прийнято рішення – сформувати аудиторський комітет, діяльність якого підпорядковуватиметься ЗУ «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Головою аудиторського комітету призначається незалежна особа. Також більшість складу комітету повинні бути незалежними особами від компанії.

Фінансово-господарська діяльність компанії підлягає регулярному внутрішньому та зовнішньому аудиту (рис. 3.1.) [48]:

- Зовнішній аудитор проводить спеціальні перевірки за вимогою акціонерів компанії;
- Служба внутрішнього аудиту проводить планові та позапланові перевірки;
- Ревізійна комісія має всі права аналогічно службі внутрішнього аудиту.

Бухгалтерам надається повний доступ до даних, систем автоматизації, звітів та архівів незалежно від місця розташування підрозділу товариства.

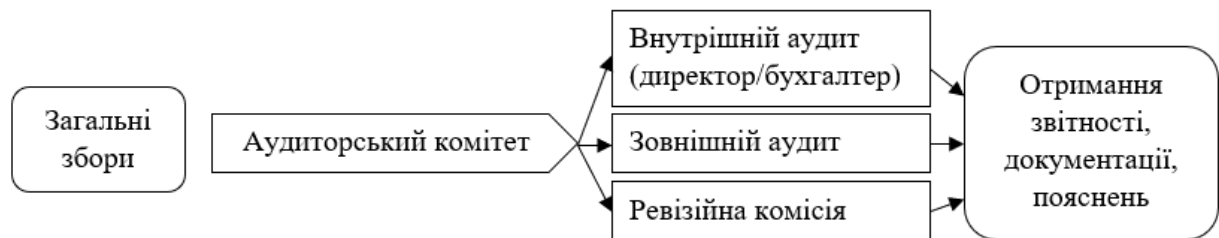


Рис. 3.1. Система обліку і контролю АТ «Нафтогаз України»

*\*систематизовано та складено автором дослідження*

Як видно зі схеми АТ «Нафтогаз України» застосовує комплексну систему фінансового контролю, що поєднує у собі як внутрішній так і зовнішній аудит. Основні правила бухгалтерського обліку компанії [49]:

1. Внутрішній аудит включає планові, позапланові перевірки фінансово-господарської діяльності. Їх робота базується на дотриманні базових етичних принципів: об'єктивності, незалежності та неупередженості.

2. Зовнішній аудит проводиться незалежними учасниками не менше двох разів на рік. Витрати на таку перевірку компенсуються за рішенням акціонерів компанії.

3. Доступ до документації отримують всі аудитори (внутрішні, зовнішні). Аудитори можуть запитувати будь-які фінансові та бухгалтерські документи незалежно від територіального розташування підрозділу компанії. Керівництво підрозділів зобов'язані надавати інформацію у повному обсязі.

4. Учасники компанії мають право запитувати квартальні та річні фінальні звіти, включно з балансом та розрахунками прибутків та збитків. Інформація за запитом надається протягом трьох робочих днів із дня запиту.

5. Незалежний аудитор може бути афілійованою особою, чи особою що надає консультативні послуги компанії з метою уникнення конфлікту інтересів.

6. Керівник служби внутрішнього аудиту має право визначати форму та зміст фінансової звітності, а також вимагати будь-яку документацію, що пов'язана з фінансовою діяльністю компанії.

7. Ревізійна комісія також має повноваження перевіряти фінансову діяльність компанії. Діяльність здійснюється на базі таких етичних принципів як: об'єктивність, конфіденційність, незалежність тощо.

Таким чином, система бухгалтерського обліку на даному суб'єкті господарювання є однією з найбільш структурованих та регламентованих державних підприємств в країні. Завдяки багаторівневому контролю компанія забезпечує прозорість, конфіденційність, об'єктивність та законність у введенні фінансової звітності. Дотримання важливих етичних принципів важливо не лише для внутрішнього управління, а також для державного контролю та звітності перед суспільством. Проте, попри високий рівень контролю, є певні прогалини у здійсненні бухгалтерського обліку. Велика кількість підрозділів ускладнює координацію перевірок, а число перевірок може сповільнювати реакцію на фінансові проблеми. Поряд з цим модель бухгалтерського аудиту потребує автоматизації процесів, інтеграції облікових систем у межах всієї корпоративної структури [50].

На нашу думку, подальший розвиток системи введення бухгалтерського обліку повинен ґрунтуватися на цифровізації та автоматизації процесів, а також на уніфікації звітності та електронному документообігу. Перехід до повністю автоматизованої фінансової політики створить нові можливості для виявлення неефективних витрат та попереджуватиме виникненню фінансових злочинів.

### **3.2. Виявлення та аналіз етичних ризиків у практиці підприємства**

Етичні ризики пов'язані з такими процесами як: управління; закупівля, взаємодія з партнерами, екологічні наслідки виробництва, тобто з процесами які можуть негативно вплинути на репутацію підприємства та зруйнувати довіру як з боку громадян так й міжнародних партнерів. Саме тому аналіз та управління такими ризиками є одним із найважливіших завдань внутрішнього контролю, вчасне виявлення яких призведе до сталого розвитку компанії. У даному підрозділі розглянемо основні етичні ризики на підприємства АТ «Нафтогаз України» та їх наслідки на економічний стан як самого підприємства, так економічного стану держави загалом.

З метою зниження етичних ризиків та зміцнення доброчесності у своїй діяльності, компанія впроваджує низку механізмів з їх подолання. До ключових інструментів відносять: Кодекс Етики; антикорупційна програма; система з перевірок контрагентів; екологічні стандарти (програми) з прозорості та довіри з боку споживачів та міжнародних інвесторів. Більш детально про ці програми [51]:

1. Нафтогаз має власну антикорупційну програму та Кодекс корпоративної етики;
2. Нафтогаз має єдиний стандарт для перевірки контрагентів, яких класифікують за трьома зонами ризику (червона, жовта та зелена). Якщо контрагент у червоній зоні то співпраця не відбувається.
3. Працює так звана «лінія довіри» для працівників та контрагентів – з метою виявлення порушень в етиці працівників, корупції тощо;
4. Активно запроваджується політика екологічного менеджменту ;

5. АТ «Нафтогаз України» є членом Української доброчесності та комплаєнсу, що підкреслює прагнення компанії до прозорості та чесності.

Попри наявність внутрішньої політики щодо подолання етичних ризиків, антикорупційної програми та програм з довіри та доброчесності працівників, у діяльності компанії все ж таки залишаються певні етичні проблеми. Ці проблеми обумовленні загальною складністю управління великою кількістю структурних підрозділів, а також наявні системні проблеми, що притаманні українському публічному сектору. Здійснивши аналіз навчально-методичної літератури та практик підприємства виділено ключові етичні ризики підприємства (табл. 3.3.) [49, 50, 51]

*Таблиця 3.3.*

*Етичні ризики компанії АТ «Нафтогаз України»*

| Етичні ризики                                                  | Суть                                                                                                                | Особливості порушення                                                                                                                                                          |
|----------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Зловживання службовим становищем                               | Отримання хабарів, укладання непрозорих угод; надання переваги через знайомства.                                    | Заборгованості та суперечки з облгазами, комунальними підприємствами. Постійна критика компанії від споживачів за недостатню публічність умов.                                 |
| Конфлікт інтересів                                             | Працівники мають тісні родинні зв'язки з керівництвом; прийняття подарунків та знаків вдячності; неформальний вплив | Відомі випадки, як-от ситуація з «Укрнафтою» та Коломойським, де угоди приймалися в інтересах олігархічних груп. Відсутність чіткої політики декларування конфлікту інтересів. |
| Непрозорість та недотримання внутрішнього/зовнішнього контролю | Недостатня публічність процедур та складність в доступі до інформації                                               | Різне трактування стандартів перевірки контрагентів. Складнощі у їх однаковому застосуванні, щодо різних контрагентів, зовнішні тиск.                                          |

*Продовження таблиці 3.3.*

|                                             |                                                                                                      |                                                                                                                                                             |
|---------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Етичні ризики у сфері закупівлі             | Укладання непрозорих тендерів; укладання контрактів без конкуренції.                                 | Наявність стандартів закупівель формально є підтвердженою інформацією проте ефективність їх дії на практиці не завжди очевидна.                             |
| Втрата репутації                            | Скандали з корупцією; порушення етичних норм; нещасні випадки; витоки інформації тощо.               | Це критичні ризики з огляду на публічний стан компанії та очікувань від міжнародних партнерів.                                                              |
| Екологічні ризики                           | Викиди; забруднення навколишнього середовища; неприйнятні умови праці тощо.                          | Великі потужності + складні технологічні процеси + воєнні дії погіршують контроль. Тому можливі штрафи та позови.                                           |
| Тиск з боку держави / керівництва /клієнтів | Політичні інтервенції; очікування від держави не завжди узгоджуються із прозорими бізнес-принципами. | Втручання у роботу наглядової ради; використання компанії як інструменту для політичного впливу.                                                            |
| Ризик зміни власності                       | Недостатній захист політик доброчесності і контролю                                                  | Дискусії щодо розподілення функцій (видобування, транспортування, зберігання та продажу палива), що призводить до послаблення контролю у перехідні періоди. |

*\*складено автором дослідження на основі власного аналізу*

З таблиці видно, що етичні ризики компанії носять як загальносистемний характер, так і спеціально-корпоративний характер. Найбільшу загрозу становлять такі фактори: (а) зловживання владою; (б) конфлікт інтересів; (в) неформальні впливи на діяльність компанії. Додатковою загрозою

функціонування даного суб'єкта господарювання є політичні втручання, воєнні дії та складність внутрішньої структури компанії.

Незважаючи на те, що на підприємстві діє антикорупційна програма та інші програми з доброчесності, ефективність їх впровадження залежить від внутрішньої культури управління та самої політики незалежності компанії [52, с. 101].

### 3.3. Управлінські наслідки етичних порушень та шляхи їх мінімізації

Наявність етичних ризиків у діяльності провідного державного підприємства несе за собою не лише управлінські виклики, а також серйозні зовнішні наслідки. Ігнорування чи недооцінка даних ризиків призведе до глибоких системних проблем, що впливають на фінансову стабільність, репутацію компанії. У багатьох випадках йдеться про значні втрати для державного бюджету, а також порушеннях громадськості та репутаційні ризики для компанії АТ «Нафтогаз України». Нижче подано конкретні приклади порушень зафіксованих за останні роки за даними НАБУ (табл. 3.4.) [53]

Таблиця 3.4.

#### Практичні порушення етичних принципів на підприємстві

| Порушення                                                                  | Сума           | Рік                                                                                                                            |
|----------------------------------------------------------------------------|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Незаконна премія Коболева                                                  | = 230 млн грн  | 2018 рік – ухвалено премію; 2023 рік повідомлено про підозру                                                                   |
| Аудитні порушення<br>(внаслідок чого державний бюджет втратив 75 млрд грн) | = 226 млн грн  | Підозра та перевірка проведена у 2020 році та охопила діяльність компанії за попередні роки до 2020 року                       |
| Корупційні схеми з поставки газу                                           | = 37.2 млн грн | У 2021 році зафіксовані недостовірні відомості у звітах за лютий та березень. Справу викрито та оприлюднено у квітні 2023 року |

|                  |               |                                                            |
|------------------|---------------|------------------------------------------------------------|
| Розкрадання газу | = 730 млн грн | Провадження справи з 2018 року, підозра у серпні 2020 року |
|------------------|---------------|------------------------------------------------------------|

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Ці приклади свідчать про системні проблеми з прозорістю, управлінням та контролем на підприємстві «Нафтогаз України». Серед основних наслідків порушення етичних принципів та правил [54, с. 202-203]:

1. Фінансові втрати – це прямі витрати на покриття неетичної поведінки бухгалтерів ( завищені ціни закупівель, відкати тощо). Сюди відносять: штрафи за порушення чинного законодавства; втрати через неефективні / корупційні контракти, судові витрати)

2. Юридичні санкції – накладаються через порушення екологічних та трудових норм, що призводить до кримінального переслідування посадових осіб, а також блокуванні державних контрактів, також унеможлиблюється робота з міжнародними партнерами (кримінальна відповідальність, судові позови).

3. Ускладнення доступу до фінансування – низький рівень етичного управління компанії призведе до закриття доступу до грантів, кредитів або інвестицій.

4. Підрив ділової репутації – втрата довіри з боку інвесторів, партнерів, громадськості, що призведе до втрати іміджу як на вітчизняній так і на міжнародній арені в енергетичному секторі.

5. Демотивація персоналу – працівники втрачають довіру до керівництва, також зростає ризик внутрішньої корупції.

6. Втрати довіри з боку держави, суспільства, міжнародних партнерів. Втрата довіри призведе до втрати авторитету підприємства як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

7. Ослаблення корпоративного управління – хаос у прийнятті рішень, втрата контролю та посилення політичного / олігархічного впливу.

8. Операційні перешкоди є наслідком етичних порушень, які призводять до управлінської неефективності, ослабленні внутрішнього



контролю, конфліктів інтересів, технічних збоїв та екологічних інцидентів, що значно ускладняють роботу підприємства.

Перераховані наслідки можуть носити як короткостроковий, так і довгостроковий ефект та вимагатимуть: посилення внутрішнього контролю, прозорості та доброчесності в управлінні. Мінімізувати вірогідність виникнення етичних порушень на підприємстві можливо за рахунок прийняття на роботу високоспеціалізованих аудиторів, а тому керівництву підприємства необхідно [55, с. 448]:

1. Активно співпрацювати з вищими навчальними закладами з метою популяризації професії аудитора та відбирати кращих студентів на підприємство.
2. Співпрацювати з бізнес-асоціаціями України з метою збільшення інвестиційної привабливості підприємства та розвитку економіки держави загалом.
3. Спільно проводити круглі столи, конференції з професійними організаціями аудиторів з метою розвитку професії.
4. Розробити систему заходів з поліпшення взаємодії між аудиторами – керівництвом, аудиторами – споживачами.
5. Системно підвищувати професійний рівень практикуючих аудиторів, що сприятиме підвищенню об'єктивності та якості інформації щодо використання коштів та активів підприємства. Поряд з цим посилюватиметься ефективність процесу інспектування, та понижатиметься рівень шахрайства на підприємстві.
6. Систематичний моніторинг професійної інформації з ДПСУ, АПУ, САУ на просторах інтернету, у ЗМІ з метою своєчасного отримання нових знань щодо професійних обов'язків аудиторів, а також змін у вітчизняних / міжнародних стандартах.

В компанії «Нафтогаз України» на сьогодні реалізовано чимало заходів, які попереджуватимуть виникнення етичних ризиків, проте системність та глибина даних заходів потребує посилення. Ключовими напрямки розвитку повинні стати: розвиток професійної освіти та підвищення популярності до професії

аудитора; публічність всіх процесів та фінансової звітності; глибша інтеграція до міжнародних стандартів прозорості; незалежність внутрішнього контролю тощо. Серед основних заходів варто виділити наступні (табл. 3.5.) [56, 57]:

Таблиця 3.5.

### Основні заходи та шляхи їх покращення

| Впровадженні заходи               | Можливі варіанти покращення                                                                                           |
|-----------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Антикорупційна програма           | Здійснювати регулярні публічні звіти про випадки порушень та розробляти заходи щодо їх регулювання                    |
| Програма з перевірки контрагентів | Публічний доступ до перевірок контрагентів, історій підписання контрактів, висвітлення кредитних історій.             |
| Лінія довіри                      | Програми захисту інформаторів, надання гарантій від переслідувань та прозора процедура розслідування.                 |
| Членство у міжнародних мережах    | Систематична участь у проходженні міжнародних сертифікацій.                                                           |
| Політика прозорості               | Публічний доступ до всіх контрактів, тендерів, відкритті закупівлі, відкритті фінансові звіти.                        |
| Екологізація праці                | Проведення незалежних екологічних звітів та активне впровадження передових технологій для зниження шкідливого впливу. |
| Корпоративне врядування           | Забезпечити незалежність наглядової ради та прозорість у професійних призначеннях.                                    |

*\*систематизовано та узагальнено автором дослідження*

Тобто, етичні порушення в діяльності аудиторів можуть мати серйозні управлінські наслідки, серед найвагоміших: втрата довіри споживачів, втрата репутації компанії, юридична кримінальна відповідальність та зниження ефективності систем внутрішнього контролю. Такі порушення не лише підривають авторитет аудиторської професії, але також негативно впливають на загальну стабільність фінансової системи компанії. З метою мінімізації етичних ризиків нами підібрані практичні поради та відповідні управлінські заходи серед яких: чітке дотримання Кодексу Етики, постійне навчання персоналу,

впровадження ефективних програм з ведення внутрішнього контролю та створення незалежних наглядових рад за дотримання стандартів.

Крім перерахованих вище управлінських заходів важливе місце посідає сам процес формування корпоративної культури, який повинен бути направлений на формування у працівників доброчесності та професійної відповідальності, що створюватиме основу для запобігання виникнення порушень ще на етапі їх виникнення [58].

### **3.4. Основні напрямки та практичні рекомендації, щодо покращення корпоративної етики в бухгалтерській практиці підприємства**

Корпоративна етика вважається основним елементом ефективного функціонування підприємства. В умовах підвищеної уваги суспільства до прозорості та доброчесності в управлінні державними установами, особлива увага приділяється етичним принципам та стандартам. Бухгалтерська практика, яка здійснюється на основі етичних принципів забезпечує по-перше достовірність фінансової звітності, по друге сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень та при цьому знижує ризики корупційних та фінансових зловживань.

На основі розгляду АТ «Нафтогаз України» ми можемо визначити основні напрямки покращення корпоративної етики [57]:

- Удосконалення внутрішніх етичних кодексів (вдосконалення власного Кодексу етики (див. Додаток В) з урахуванням міжнародних стандартів (зокрема ІЕВА). При вдосконаленні особливу увагу приділяти реалізації таких принципів як: конфіденційність, об'єктивність, ясність та професійна компетентність.

- Посилення контролю над системою внутрішнього контролю з метою виявлення етичних порушень. Дуже важливим кроком є впровадження системних внутрішніх аудитів з етичним компонентом (як варіант впроваджувати незалежний моніторинг).

- Регулярно здійснювати тренінги, навчання з питань етики для аудиторів та всіх фінансових працівників. Освітні програми обов'язково повинні охоплювати теми конфліктів інтересів, та основним правилам запобігання здійснення маніпуляцій під час складання фінансових звітів. Активно та систематично комунікувати етичні правила в інтерактивній (зрозумілій) формі – короткі відео, внутрішні бюлетені.

- Запровадити автоматичну систему з анонімного повідомлення про порушення з метою вчасного виявлення проблем у бухгалтерській практиці.

- Запровадити відкритість фінансової інформації, зокрема мова йде про публікацію фінансових звітів та звітів про проведенні аудити.

- Створити етичний комітет у складі якого повинні бути незалежні члени для розгляду скарг та проведення внутрішніх розслідувань.

- Запровадити практику надання винагород викривачам у випадку виявлення фінансових порушень / будь-яких корупційних дій. Встановити внутрішні критерії (сума, доказова база) для виплат, щоб стимулювати співпрацю з працівниками.

- Проводити регулярні внутрішні аудити з дотриманням етичних стандартів. Використовувати інноваційні інструменти для моніторингу порушень у бухгалтерських даних.

- Забезпечити відкритий доступ до політики введення етики. Всі документи повинні бути публічно розміщені на офіційному сайті компанії, а також регулярно оновлюватися у відповідності до чинного законодавства.

Запропоновані нами напрямки, а саме такі як: регулярне навчання персоналу, створення каналів «довіри» серед працівників, а також систем відкритого доступу до етичного кодексу сприятиме посиленню етичної культури у бухгалтерській діяльності. Варто зазначити, що їх активне впровадження мінімізувати ризики недобросовісної поведінки та зміцнюватиме корпоративне управління. Тобто формування та дотримання високих стандартів корпоративної етики у аудиторській діяльності є не лише елементом внутрішнього контролю, а й на сьогодні є стратегічною складовою сталого

розвитку підприємства. Тому дотримання етичних принципів у бухгалтерській діяльності є надзвичайно важливим питанням, що забезпечуватиме сталий розвиток підприємства, сформує довіру інвесторів та зміцнить фінансовий сектор в країні. У зв'язку з цим на бухгалтерів покладається особлива відповідальність – діяти відповідально, об'єктивно та доброчесно по відношенню до суспільства, при цьому дотримуватися високих професійних стандартів та чинного законодавства України.

## ВИСНОВКИ

1. Здійснено аналіз теоретичних засад професійної етики бухгалтера у корпоративному середовищі, який засвідчує, що базовими принципами бухгалтера є об'єктивність, чесність, професійна компетентність, професійна поведінка, конфіденційність та належна ретельність. Заявлені принципи закріплені у Кодексі етики Міжнародної федерації бухгалтерів і є обов'язковими для дотримання бухгалтерами у сфері обліку. Етичні норми відіграють важливу роль у формуванні довіри до фінансової інформації з боку споживачів, поряд з цим запобігають конфлікту інтересів та забезпечують прозорість у введенні фінансової звітності сучасного суб'єкта господарювання. Таким чином, професійна етика бухгалтера є важливою складовою якісного та відповідального бухгалтерського обліку.

2. Розглянуто чинні міжнародні та національні етичні стандарти бухгалтерської діяльності, зокрема Кодекс етики професійних бухгалтерів (розроблений IESBA), що є основним документом у регулюванні етичної поведінки бухгалтерів. Міжнародний Кодекс етики адаптований на національному рівні, тобто з врахуванням відповідних нормативно-правових актів та діючих професійних кодексів. Дотримання національних стандартів забезпечить високий рівень професіоналізму, підвищить рівень прозорості та сформує довіру до бухгалтерської інформації як на вітчизняному, так і на міжнародному рівнях.

3. Проаналізовано етичні норми в бухгалтерському регулюванні України, які базуються на положеннях Міжнародного кодексу та нормах, які чітко прописані у національних нормативно-правових актах, зокрема у Кодексі етики професійних бухгалтерів. Вони передбачають дотримання ключових принципів: об'єктивність, чесність, конфіденційність та професійна компетентність. Проте у сучасній практиці бухгалтерів трапляються ряд проблем для їх реалізації, зокрема: відсутність належного контролю; конфлікти інтересів; недостатній рівень етичної культури працівників; відсутність належного

внутрішнього та зовнішнього контролю. Наявність цих проблем говорить про необхідність посилення механізмів з впровадження етичних стандартів та підвищенні відповідальності за порушення етичних норм та принципів у діяльності бухгалтерів.

4. Досліджено механізми з дотримання етичної поведінки бухгалтерами на вітчизняних підприємствах, встановлено, що сам механізм охоплює як внутрішньо-організаційні інструменти, так і зовнішньо-інституційне регулювання. До внутрішніх механізмів належать – корпоративні кодекси етики; системи внутрішнього контролю; політика комплаєнсу; системний аудит; програми з регулярного навчання персоналу; діяльність етичних комітетів, які здатні забезпечити повний контроль за дотриманням етичних стандартів у роботі бухгалтера. Зовнішнє регулювання включає у себе національне законодавство, професійні стандарти, вимоги регуляторних органів та діяльність професійних організацій, що встановлюють етичні норми та здійснюють нагляд за їх виконанням. Комплексне поєднання внутрішніх та зовнішніх механізмів дозволить створити ефективну систему з підтримки етичної культури бухгалтерів у корпоративному середовищі.

5. Здійснено аналіз етичних ризиків у практиці АТ «Нафтогаз України», серед потенційних загроз: конфлікт інтересів; непрозорість у фінансовій звітності; зовнішній тиск на роботу бухгалтерів; систематичні порушення принципів об'єктивності та незалежності. Серед основних шляхів мінімізації варто виділити: посилення внутрішнього контролю; впровадження антикорупційної політики; підвищення рівня обізнаності працівників з етичних стандартів; регулярне проведення незалежних аудитів; створення системи анонімного повідомлення про порушення. Всі ці заходи сприятимуть підвищенню довіри до діяльності підприємства та зміцнюватимуть його етичну репутацію.

6. Визначено основні напрямки вдосконалення корпоративної етики на підприємстві «Нафтогаз України», серед яких: програми з поширення внутрішніх етичних політик; система з мотивації етичної поведінки; програми з

навчання та підвищення кваліфікації бухгалтерів; прозорі програми з дотримання етичних норм. Практичні рекомендації передбачають розробку та впровадження корпоративного кодексу етики; організацію тренінгів з етичних стандартів; створення каналів «довіри» серед працівників, а також систем відкритого доступу до етичного кодексу. Всі ці заходи сприятимуть посиленню етичної культури бухгалтерів, що підвищить якість бухгалтерського обліку, сформує довіру інвесторів та зміцнить фінансовий сектор в країні.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Голов С.Ф., Голубка Я. В. Професійна етика бухгалтера: підручник. Житомир : ПП Рута, 2022. 260 с. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/8043> (дата звернення 02.09.2025).
2. Руденко І. І., Лаврова О. О. Етичні аспекти обліку та аудиту. *Економічна наука: проблеми та практики*. 2013. № 2. С. 113-120. URL: <https://eprints.cdu.edu.ua/id/eprint/7002> (дата звернення 02.09.2025).
3. Ясінська, А.. Теоретико-концептуальні аспекти впровадження упровадження обліку на підприємствах логістики. *Економіка та суспільство*, 2024. № 67. С. 1-7. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-67-107> (дата звернення 02.09.2025).
4. Мокринська З. В. Кодекс етики професійних бухгалтерів як основа побудови ефективної бухгалтерської практики. *Економіка та держава*. 2022. № 5. С. 79–84. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=5182&i=11> (дата звернення 02.09.2025).
5. Фоміна О., Ромашко О., Семенова С. Професійна етика бухгалтерів; її особливості та проблемні аспекти дотримання етичних принципів. *Економіка та суспільство*. 2022. № 46. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-42> (дата звернення 02.09.2025).
6. Zavytii O., Didorenko T., Kondriuk L. Logistics costs of manufacturing enterprises as objects of accounting and control. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*. 2019. № 1–2. Р. 49–73. URL: <http://ibo.wunu.edu.ua/index.php/iboen/article/view/392> (дата звернення 02.09.2025).
7. Легенчук С.Ф. Принципи захисту даних у системі обліку: управлінські аспекти. *Економіка, управління та адміністрування*. 2021. № 2. С. 61–69. URL: <https://ema.ztu.edu.ua/article/view/236861> (дата звернення 02.09.2025).

8. Тарасевич, Г. П., Чижевська, Л. В. Етична відповідальність професійних бухгалтерів у контексті підтримки цілей сталого розвитку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2023. № 2. С. 49–54. URL: [https://doi.org/10.26642/pbo-2023-2\(55\)-49-54](https://doi.org/10.26642/pbo-2023-2(55)-49-54) (дата звернення 02.09.2025).
9. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів. IFAC, 2018. URL: <https://www.ethicsboard.org/publications/kodeks-etiki-dlya-profesiynikh-bukhgalteriv-redakciya-2018> (дата звернення: 02.09.2025).
10. Задорожний З. В., Аверкин Я. Ф. Управлінський облік: особливості та принципи. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2019. № 1. С. 114–120. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/34474> (дата звернення 02.09.2025).
11. Ohmori Sh., Huang Q., Yoshimoto K. Global logistics network design problem with rules of origin. *Journal of Industrial Engineering and Management*. 2019. Vol. 12. № 3. P. 447–457. URL: <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/261703/1/1686462506.pdf> (дата звернення 02.09.2025).
12. Скрипник С., Костенко Ю., Курей О. Управлінський облік на підприємствах України в умовах кризових явищ. *Економіка та суспільство*. 2023. № 49. С. 1-7. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-49-32> (дата звернення 02.09.2025).
13. 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. URL: <https://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/58231> (дата звернення 02.09.2025).
14. 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. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/34982> (дата звернення 02.09.2025).

15. 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/?op=1&z=7227&i=0> (дата звернення: 02.09.2025).

16. Проскуріна Н.М. Застосування етичних норм в сучасних реаліях аудиту. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2014. № 2. С. 99–103. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu\\_econ\\_2014\\_19\\_2%286%29\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_2%286%29_24) (дата звернення 02.09.2025).

17. Про проект Закону України про аудиторську діяльність : Постанова Верхов. Ради України від 28.01.1993 № 2948-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2948-12#Text> (дата звернення: 24.09.2025).

18. Про перелік відомостей, що не становлять комерційної таємниці : Постанова Каб. Міністрів України від 09.08.1993 № 611. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/611-93-п#Text> (дата звернення: 24.09.2025).

19. 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.nayka.com.ua/pdf/7\\_2020/60.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/7_2020/60.pdf) (дата звернення: 02.09.2025).

20. Семенова С.М., Шаповалова А.П. Професійні організації з обліку і аудиту в Європі. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2021. № 5. С. 77–89. URL: [https://doi.org/10.31617/zt.knute.2021\(118\)06](https://doi.org/10.31617/zt.knute.2021(118)06) (дата звернення 02.09.2025).

21. Farrar Martin. Re-inventing finance for a digital world. *Association of International Certified Professional Accountants*. URL: <https://www.cgma.org/> (дата звернення 02.09.2025).
22. Білоус О. Етика професійної діяльності в обліковій галузі. *Галицький економічний вісник*. 2024. № 5. С. 83-92. URL: [https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/47548/2/GEJ\\_2024v90n5\\_Bilous\\_O-Ethics\\_of\\_professional\\_activity\\_83-92.pdf](https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/47548/2/GEJ_2024v90n5_Bilous_O-Ethics_of_professional_activity_83-92.pdf) (дата звернення 02.09.2025).
23. Кодекс етики професійних бухгалтерів. Міжнародна федерація бухгалтерів. *Практика МСФЗ*. 2020. № 10. С. 36-40. URL: [https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics\\_ukr.pdf](https://lexinform.com.ua/wp-content/uploads/2018/09/Code-of-Ethics_ukr.pdf) (дата звернення 02.09.2025).
24. Oriekhova, A. Problematic aspects of compliance with ethical standards by professional accountants. *Investytsiyi: praktyka ta dosvid – Investments: practice and experience*. 2020. № 23. С. 5–9. URL: <http://dx.doi.org/10.32702/2306-6814.2020.23.5> (дата звернення 02.09.2025).
25. Кулинич М. Б., Скорук О. В. Професійна етика бухгалтера, аудитора та податківця: конспект лекцій. *Волинський національний університет імені Лесі Українки*. 2022. 113 с. URL: [https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/22436/1/PEBAP\\_MR.pdf](https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/22436/1/PEBAP_MR.pdf) (дата звернення 02.09.2025).
26. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України. *Відомості Верховної Ради України*. 2018. № 9. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 25.09.2024).
27. Ромашко О. М., Король С. Я. Професійна етика бухгалтерів в контексті електронних довірчих послуг та використання штучного інтелекту. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2024. № 12. URL: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2024-12-09-04/2024-12-09-04> (дата звернення: 27.09.2024).

28. Салова Н. Професійна етика аудитора: фундаментальні принципи. *Аудитор України*. 2015. № 6. С. 14–19. URL: [https://www.pspaudit.com.ua/files/psp\\_14-19\\_salova.pdf](https://www.pspaudit.com.ua/files/psp_14-19_salova.pdf) (дата звернення 02.09.2025).
29. Проскуріна Н. М. Застосування етичних норм в сучасних реаліях аудиту. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2014. № 2. С. 99–103. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu\\_econ\\_2014\\_19\\_2%286%29\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_2%286%29_24) (дата звернення 02.09.2025).
30. 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.nayka.com.ua/pdf/7\\_2020/60.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/7_2020/60.pdf) (дата звернення: 02.09.2025).
31. Васільєва Л.М. Формування сучасної професії бухгалтера та вимоги до неї. *Економіка. Управління. Інновації*. 2013. № 2. URL: [file:///C:/Users/User/Downloads/eui\\_2013\\_2\\_14.pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/eui_2013_2_14.pdf) (дата звернення: 02.09.2025).
32. Мазіна О. Соціальна місія професійної діяльності та її досягнення. *Нація: український парламентський клуб*. URL: <http://www.nacija.com.ua/?article=6240> (дата звернення 02.09.2025).
33. Лугова О. І., Єременко А. В., Кириченко І. О. Професійна етика в роботі бухгалтера. *Modern economics*. 2019. № 13. С. 154–160. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon\\_2019\\_13\\_26](http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2019_13_26) (дата звернення 02.09.2025).
34. Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затв. Наказом Міністерства фінансів України 29.09.2011 № 1217. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11#Text> (дата звернення 02.09.2025).
35. Кодекс професійної етики працівника державної податкової служби України, затв. Наказом ДПА України 07.02.2006 № 59. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0059225-06#Text> (дата звернення: 02.09.2025).

36. Про банки і банківську діяльність : Закон України від 07.12.2000 № 2121-III : станом на 30 лип. 2025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text> (дата звернення: 24.09.2025).

37. Закони України про державну виконавчу службу. Про виконавче провадження. : Офіц. вид. Київ : Парлам. вид-во, 2000. 67 с. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/229-2014-%D0%BF> (дата звернення: 24.09.2025).

38. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.2000 № 996-XIV : станом на 3 верес. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 24.09.2025).

39. Бондар В. П. Проблеми застосування норм професійної етики у діяльності аудиторів України. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 2. С. 10–16. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu\\_econ\\_2017\\_1\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2017_1_3) (дата звернення: 02.09.2025).

40. Бралатан В. П., Гуцаленко Л. В., Здирко Н. Г. Професійна етика: навч. посіб. Київ: Центр уч. л-ри, 2021. 252 с. URL: <https://textbook.com.ua/etika-ta-estetika/1473446683> (дата звернення: 02.09.2025).

41. Етика професійного бухгалтера: курс на платформі Prometheus. URL : <https://courses.prometheus.org.ua> (дата звернення: 02.09.2025).

42. Ямборко Г. А. Професійне забезпечення розвитку обліку: етика і мораль бухгалтера. *Облік і фінанси АПК: освітній портал*. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/profesiynne-zabezpechennya-rozvitku-obliкуetika-i-moral-buhgaltera.html> (дата звернення: 02.09.2025).

43. Шигун М.М. Професійна бухгалтерська освіта і кваліфікація: європейські орієнтири. *Форм, оподаткування і контроль: теорія та методологія*. Міжнародна науково-практична інтернет-конференція, 30 червня 2017 р. С. 335-337. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/22443/1/335-337.pdf> (дата звернення: 02.09.2025).



44. Головай Н. М., Волинець В. І., Гордополова Н. В. Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та їх вплив на розвиток бухгалтерської професії в Україні. *Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та їх вплив на розвиток бухгалтерської професії в Україні*. 2017. № 17. С. 806-809. URL: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/163.pdf> (дата звернення: 02.09.2025).

45. YouControl — сервіс перевірки контрагентів. ТОВ «ГК «НАФТОГАЗ УКРАЇНИ». URL: [https://youcontrol.com.ua/catalog/company\\_details/40121452/](https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/40121452/) (дата звернення: 02.09.2025).

46. Звітність українських підприємств. URL: [https://zvitnist.com/20077720\\_AKCIONERNE\\_TOVARYSTVO\\_NACIONALNA\\_AKCIONERNA\\_KOMPA](https://zvitnist.com/20077720_AKCIONERNE_TOVARYSTVO_NACIONALNA_AKCIONERNA_KOMPA) (дата звернення: 02.09.2025).

47. 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. Київ, КНЕУ, 2020. 587 с. URL: [https://er.chdtu.edu.ua/bitstream/ChSTU/2007/1/Збірник\\_конференція\\_2020\\_removed.pdf](https://er.chdtu.edu.ua/bitstream/ChSTU/2007/1/Збірник_конференція_2020_removed.pdf) (дата звернення 02.09.2025).

48. Салова Н., Професійна етика аудитора: фундаментальні принципи. *Аудитор України*. 2015. № 6 (235). URL: [https://www.pspaudit.com.ua/files/psp\\_14-19\\_salova.pdf](https://www.pspaudit.com.ua/files/psp_14-19_salova.pdf) (дата звернення: 02.09.2025).

49. Нафтогаз Трейдинг. URL: <https://www.naftogaztrading.com.ua/zvitnistb/> (дата звернення: 02.09.2025).

50. 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](https://dasu.gov.ua/attachments/7a31d72d-f34b-4d72-b1fe-1c54e72f9edf_Річний_звіт_2021_рік.pdf) (дата звернення: 02.09.2025).

51. Нафтогаз України. URL: <https://gas.ua/uk/financial-statements> (дата звернення: 02.09.2025).

52. Пантелєєв В.П. Консолідація інформації з регулювання аудиту, організації і методики аудиту в країнах ЄС. *Науковий журнал Економіка: реалії часу*. 2020. № 1. С. 91-113. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2020/No1/85.pdf> (дата звернення: 02.09.2025).

53. Шульга С. В., Пархоменко Є. Ю. Професійна етика аудитора в умовах євроінтеграції: зміст та інституційні аспекти регулювання. *Ефективна економіка*. 2019. № 3. URL: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.3.47> (дата звернення: 02.09.2025).

54. 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. № 1-2 (56). С. 201–209. URL: [https://www.business-navigator.ks.ua/journals/2019/56\\_2\\_2019/37.pdf](https://www.business-navigator.ks.ua/journals/2019/56_2_2019/37.pdf) (дата звернення 02.09.2025).

55. Ohmori Sh., Huang Q., Yoshimoto K. Global logistics network design problem with rules of origin. *Journal of Industrial Engineering and Management*. 2019. Vol. 12. № 3. P. 447–457. URL: <https://hdl.handle.net/10419/261703> (дата звернення: 02.09.2025).

56. Бондарчук М. О., Гевлич Л. Л. Професійна етика аудитора в Україні та світі. *Вісник студентського наукового товариства Донецького національного університету імені Василя Стуса*. 2019. № 11. С. 183–187. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-27> (дата звернення: 02.09.2025).

57. Рубитель О. Професійна поведінка аудитора – запорука довіри громадськості до професії. URL: <https://blog.liga.net/user/orubitel/article/32719> (дата звернення: 02.09.2025).

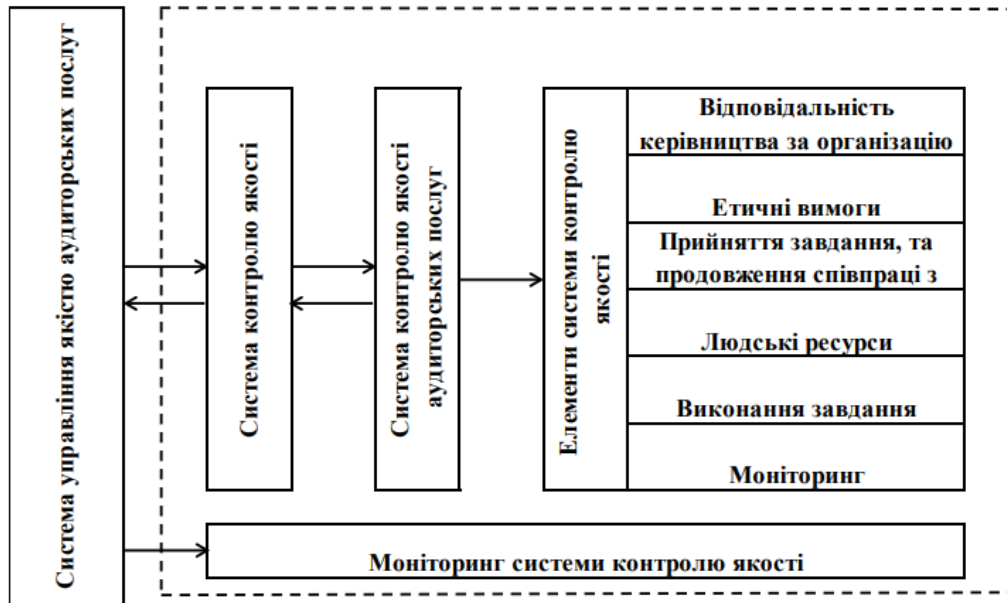
58. Шульга С.В., Пархоменко Є.Ю. Професійна етика аудитора в умовах євроінтеграції: зміст та інституційні аспекти регулювання. *Ефективна економіка*. 2019. № 3. URL: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.3.47> (дата звернення: 02.09.2025).



## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Система з контролю за якістю надання аудиторських послуг



## Складові системи контролю якості послуг аудиторської фірми

**Система контролю якості аудиторських послуг** – це фундаментальна система механізму управління якістю аудиторських послуг та формалізована сукупність принципів, методів і правил, застосовуваних фірмою при здійсненні контролю якості аудиторських послуг, яка забезпечує достатній рівень контролю для всіх завдань (насамперед для завдань з обов'язкового аудиту)

**Мікрорівень**

Загальна система контролю якості – це система, яка забезпечує контроль якості всіх напрямів діяльності на рівні аудиторської фірми та залежить не лише від структури аудиторської фірми, а й від спеціалізації, специфіки та управління

Суб'єкт – органи управління, співробітники аудиторської фірми, експерти, зовнішні контролюючі органи

Об'єкт – сукупність процесів, що забезпечують якість усіх видів діяльності на рівні аудиторської фірми

**Субмікрорівень**

Системи контролю якості аудиторських послуг – це системи, що забезпечують контроль якості надання окремої аудиторської послуги на основі формування принципів, прийомів і методів, універсальних для різних суб'єктів контролю

Суб'єкт – органи управління, співробітники аудиторської фірми, експерти, зовнішні контролюючі органи

Об'єкт – сукупність процесів, що забезпечують якість окремої аудиторської послуги

## Додаток Б

## Американська модель регулювання бухгалтерського обліку



## Кодекс корпоративної етики АТ «Нафтогаз України»

### МІСІЯ

*Наша місія* – стати надійним та інноваційним партнером на ринку природного газу, сприяти лібералізації і міжнародній інтеграції українського ринку природного газу, досягнути стабільного забезпечення споживачів природним газом.

### 1. КОРПОРАТИВНІ ЦІННОСТІ ТОВАРИСТВА

**Сумлінність та довіра:** ми є чесними та надійними як у відносинах в Товаристві з обмеженою відповідальністю «Газопостачальна компанія «Нафтогаз Трейдинг» (надалі – Товариство), так і у відносинах із третіми особами.

- **Прозорість:** ми є відкритими та об'єктивними у процесі взаємодії як в Товаристві, так і з третіми особами.
- **Професіоналізм:** ми націлені на професійний розвиток та дотримуємось найвищих стандартів етичної поведінки.
- **Справедливість:** ми послідовні та справедливі в наших відносинах з усіма нашими клієнтами, співробітниками, конкурентами та державою.
- **Зосередженість на навчанні:** ми постійно зосереджені на особистому зростанні, розвитку та безперервному вдосконаленні.

### 2. ПРАВИЛА ТА ПРИНЦИПИ КОРПОРАТИВНОЇ ЕТИКИ

Товариство будує свою діяльність на принципах суворого дотримання вимог чинного законодавства України та внутрішніх документів Групи Нафтогаз, після їх затвердження (схвалення) загальнимиборами учасників Товариства.

Для Товариства має значення спосіб, у який досягнуто результатів, а не лише факт їх досягнення. Співробітники мають співпрацювати один з одним та формувати взаємовідносини із постачальниками, споживачами, конкурентами Товариства та іншими третіми особами, виходячи із принципів чесності та сумлінності.

Товариство очікує на сумлінне дотримання встановлених норм і вважає неприпустимим недобросовісне або незаконне досягнення результатів своїми співробітниками.

Відповідно до політики Товариства всі господарські операції, що здійснюються в процесі його діяльності, мають бути належним чином відображені в облікових регістрах. Будь-яке несанкціоноване втручання в регістри бухгалтерського обліку, фальсифікація звітності, створення неофіційних банківських рахунків чи вчинення інших дій з метою незаконної

зміни даних бухгалтерського обліку чи фінансової звітності є суворо забороненими.

Товариство очікує від співробітників чесності на всіх рівнях організації та дотримання норм законодавства та внутрішніх нормативних документів Товариства.

Внутрішня система контролю Товариства не може працювати без чесності, зокрема чесного ведення бухгалтерського обліку, чесних планів та бюджетних пропозицій та чесної економічної оцінки проектів.

Політика Товариства полягає у здійсненні повного, справедливого, точного, своєчасного та зрозумілого розкриття у звітах і документах, які Товариство подає до різних органів контролю, передбачених законодавством, та у зв'язках з громадськістю.

Співробітники Товариства мають надавати всю істотну інформацію, що їм відома, вищому керівництву для прийняття рішення щодо розкриття такої інформації.

Будь-яке порушення цього Кодексу тягне за собою відповідні наслідки, передбачені чинним законодавством. Тож від усіх співробітників очікується усвідомлення своїх зобов'язань за цим Кодексом. Цей Кодекс має застосовуватись у поєднанні з іншими нашими політиками та процедурами, які визначають додаткові настанови та напрями, що допомагають в ухваленні належних рішень Товариства.

У зв'язку з цією фундаментальною вимогою чесності та прозорості ми зобов'язуємось дотримуватись низки керівних принципів:

- Охорона праці всього персоналу Товариства та безпека і здоров'я навколишніх спільнот є надважливими.
- Сумлінність, прозорість та повага у взаєминах з учасниками наших процесів, включаючи наших співробітників, підрядників, ділових партнерів, державних органів та спільнот.
- Нетерпимість до хабарництва чи корупції у будь-якій формі та неприйнятність цих явищ.
- Повага до прав людини.
- Прагнення звести до мінімуму наш вплив на довкілля з визнанням потенційного впливу нашої діяльності.
- Співпраця з контрагентами.

Норми, пов'язані з цими керівними принципами, викладено нижче.

Ознайомлення з цим Кодексом є обов'язковим для співробітників Товариства.

#### **4. ПОЛІТИКА У СФЕРІ ОХОРОНИ НАВКОЛИШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА**

У своїй діяльності Товариство здійснює екологічно сталу і безпечну практику діяльності, дотримується принципу динамічного економічного розвитку з максимально раціональним використанням природних ресурсів та зниженням кількості відходів.

Товариство зобов'язується постійно покращувати екологічні показники своєї діяльності. Для реалізації зазначеного Товариство:

- дотримується норм національного та міжнародного законодавства з охорони навколишнього середовища, які стосуються його діяльності, та застосовує відповідні стандарти у тих випадках, коли належне регулювання та законодавство відсутнє;
- заохочує кожного співробітника до поваги та ощадливого ставлення до навколишнього середовища, а також особистої участі у покращенні показників впливу господарської діяльності Товариства на довкілля; проводить відповідне навчання співробітників;
- забезпечує швидке та ефективне реагування на всі екологічні інциденти, що виникають унаслідок його діяльності, в тому числі взаємодіє з органами державної влади;

#### Співробітники:

- беруть активну участь у екологічних проектах Товариства;
- у разі наявності інформації про ситуацію чи умови, що можуть бути потенційно небезпечними для навколишнього середовища, невідкладно повідомляють про це безпосереднього керівника підрозділу та структурний підрозділ, що відповідає за екологічну та промислову безпеку.

## **5. ПОЛІТИКА У СФЕРІ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я**

Ця політика Товариства передбачає:

- реалізацію програм і відповідних захисних заходів для моніторингу ризиків для здоров'я співробітників Товариства, зокрема здійснення профілактичних заходів;
- визначення під час прийому на роботу співробітників та під час виконання ними своїх посадових обов'язків їх здатності за станом здоров'я виконувати свою роботу без невинновданого ризику для себе або інших;
- надання або забезпечення надання співробітникам медичних послуг, необхідних для лікування професійних захворювань або травм, а також для невідкладної медичної допомоги на робочому місці;
- дотримання всіх чинних законів і правил, а також застосування відповідних стандартів у випадках, коли закони та правила відсутні;
- проведення відповідних перевірок та оцінки своєї діяльності для визначення прогресу і сприяння дотриманню цієї політики;
- проведення добровільних програм зі зміцнення здоров'я, спрямованих на підвищення добробуту, продуктивності, а також особистої безпеки співробітників.

## **6. ПОЛІТИКА У СФЕРІ БЕЗПЕКИ ПРАЦІ**

Товариство зобов'язується:

- створювати безпечне робоче середовище, що захищає від травмувань та мінімізує шкідливі для людей умови праці;

- встановлювати чітку відповідальність та вимоги щодо безпеки на всіх рівнях організації;
- систематично визначати та управляти ризиками у сфері безпеки в рамках програм з управління ризиками;
- забезпечити достатні ресурси для успішного управління ризиками, пов'язаними з безпекою;
- гарантувати компетентність та здатність наших співробітників та підрядників виконувати роботу, яку ми доручаємо їм зробити;
- забезпечити розуміння нашими співробітниками та підрядниками їхньої відповідальності у сфері безпеки та ознайомлення їх з нормами поведінки, яких вони повинні дотримуватись;
- визначати та керувати виробничими взаєминами як усередині Товариства, так і у зв'язках з третіми особами;
- дотримуватись стандартів, що ґрунтуються на передовій практиці нафтогазової галузі та відповідають правовим та нормативним вимогам, в усіх сферах діяльності;
- застосовувати наші стандарти та передові практики нафтогазової галузі там, де не існує відповідного законодавства;
- забезпечувати належний рівень безпеки наших співробітників та підрядників під час їхньої подорожі чи виконання ними роботи від імені Товариства;
- інформувати про цілі та показники у сфері безпеки Товариства;
- активно співпрацювати з усіма зацікавленими сторонами, щоб зрозуміти та взяти до уваги їх проблеми;
- контролювати постійне застосування та регулярні перевірки планів ліквідації надзвичайних ситуацій, антикризового управління та плану із забезпечення безперервної діяльності;
- розслідувати інциденти, пов'язані з безпекою, та вживати необхідних заходів.

## **7. ПОЛІТИКА З ОХОРОНИ ПРАЦІ**

Товариство дотримується національного та міжнародного законодавства, стандартів і вимог у сфері управління охороною праці.

Для реалізації зазначеного Товариство впроваджує «7 золотих правил»:

1. Відповідальність та лідерство у забезпеченні охорони праці.
2. Виявлення небезпек та ризиків – систематична ідентифікація небезпек та ризиків, оцінка ризиків та аналіз нещасних випадків і професійних захворювань.
3. Визначення цілей щодо охорони праці (першочергових ризиків та цілей профілактичних програм).
4. Створення безпечної системи - системна організація безпеки та гігієни праці.
5. Використання безпечної та справної техніки.
6. Підвищення кваліфікації.
7. Інвестиції в персонал – мотивація співробітників до формування та ефективного функціонування системи управління охороною праці, зміна ролі

співробітників з пасивної на активну, закладення заохочувальної основи для безпечної поведінки.

#### Співробітники:

- розуміють відповідальність за власну безпеку та свідомо дотримуються правил охорони праці Товариства;
- у разі виникнення ситуації, що загрожує здоров'ю або безпеці, співробітники, яким це відомо, повинні негайно повідомити про ситуацію, що склалася, свого безпосереднього керівника та структурний підрозділ з охорони праці.

## **8. ПОЛІТИКА У СФЕРІ ПРАВ ЛЮДИНИ**

Права людини – це основні права та свободи, що належать будь-якій особі у світі, такі як гідність, рівність та повага.

Товариство зобов'язується поважати та захищати права людини. Товариство здійснює свою діяльність відповідно до принципів Загальної декларації прав людини, конвенцій Міжнародної організації праці (Конвенції № 29, 87, 98, 100, 105, 111, 138, 182), Глобального договору ООН 1999 р. Політику Товариства щодо захисту прав людини розроблено відповідно до положень зазначених актів.

Організація робочого процесу в Товаристві та регулювання трудових відносин базується на таких принципах:

- Свобода зібрань та колективних переговорів. Товариство поважає право співробітників самостійно обирати та приєднуватися до профспілок чи інших організацій для представництва своїх інтересів. Товариство гарантує забезпечення проведення переговорів із представником, якого було добровільно обрано співробітниками відповідно до визначеної процедури.
- Належні умови праці та умови оплати праці. Товариство зобов'язується створити для співробітників безпечні та комфортні умови праці. Кожному співробітнику гарантується захист від зовнішніх та внутрішніх чинників, що можуть виникнути під час здійснення ним своїх трудових обов'язків та можуть завдати шкоди його здоров'ю чи майну.
- Заборона дискримінації, примусової та дитячої праці. Прийом на роботу осіб, які не досягли 18 років, та виконання ними трудових обов'язків допускається лише у випадках, визначених законом.

Товариство гарантує, що законні права співробітників у жодному разі не будуть порушуватися. Товариство здійснює постійний аналіз ризиків, що можуть призвести до порушення прав співробітників, та робить все можливе для запобігання їм.

Товариство здійснює постійний моніторинг дотримання принципів, викладених в цьому розділі.

## **9. ПОЛІТИКА ЩОДО ВЗАЄМОДІЇ ЗІ СПІВРОБІТНИКАМИ**

Товариство з повагою ставиться до співробітників та надає їм **рівні можливості** для професійного розвитку, реалізації трудових прав, розвитку

професійного та творчого потенціалу. Неприпустимим з боку Товариства є будь-яке розрізнення, недопущення або перевага, що робиться за ознакою расової приналежності, кольору шкіри, політичних, релігійних та інших переконань, статі, гендерної ідентичності, сексуальної орієнтації, етнічного, соціального та іноземного походження, віку, стану здоров'я, інвалідності, підозри чи наявності захворювання на ВІЛ/СНІД, сімейного та майнового стану, сімейних обов'язків, місця проживання, членства у професійній спілці чи іншому об'єднанні громадян, участі у страйку, звернення або наміру звернення до суду чи інших органів за захистом своїх прав або надання підтримки іншим співробітникам у захисті їх прав, за мовними або іншими ознаками, не пов'язаними з характером роботи або умовами її виконання, та призводить до знищення або порушення рівності можливостей чи упередженого ставлення в галузі праці.

Для реалізації зазначеного Товариство:

- забезпечує стабільну та гідну заробітну плату;
- забезпечує визнання та винагородження досягнень у праці;
- створює сприятливі та безпечні умови праці;
- запроваджує та розвиває системи навчання, мотивації співробітників, оцінки їхнього потенціалу, реалізовує всі можливості для підвищення кваліфікації, професійного зростання, ефективної роботи;
- надає соціальне та медичне забезпечення та інші елементи корпоративної соціальної відповідальності в межах програм, що реалізуються Товариством.

Співробітники:

- сумлінно виконують функціональні обов'язки відповідно до умов трудового договору/контракту;
- будують ефективну співпрацю: підтримують толерантні та коректні відносини з колегами, дотримуються принципу субординації, обмінюються досвідом та інформацією, будують командну роботу;
- дотримуються вимог законодавства, виконують рішення органів Товариства, внутрішні документи Товариства та доручення керівництва Товариства;
- удосконалюють професійні знання та вміння.

У Товаристві є неприйнятними погрози чи фізичне насилля, сексуальні домагання чи будь-які інші утиски, знуцання щодо співробітників під час виконання функціональних обов'язків чи спілкування з колегами або з будь-якими іншими особами, які перебувають у приміщеннях чи на території Товариства.

Будь-яка поведінка, що створює загрозливу, ворожу чи принизливу атмосферу для співробітника чи іншої особи, яка перебуває у приміщеннях чи на території Товариства, вважається порушенням цього Кодексу та є підставою для притягнення до дисциплінарної відповідальності.



### **Заборона алкоголю, паління, наркотиків, зброї та азартних ігор**

Забороняється вживання у приміщеннях чи на території Товариства, а також у транспортних засобах, що належать Товариству, алкоголю, наркотичних речовин, токсичних чи психотропних препаратів, участь в азартних іграх.

Перебування в приміщеннях чи на території Товариства або у вищезазначених транспортних засобах у стані алкогольного чи наркотичного сп'яніння є підставою для накладення дисциплінарних стягнень на співробітника.

Товариство визнає, що вживання алкоголю, наркотиків або інших психотропних речовин співробітниками матиме негативний вплив на їхню здатність належним чином виконувати свої обов'язки та на безпеку, ефективність та продуктивність інших співробітників та Товаристві в цілому.

Товариство може здійснювати позапланові пошуки наркотиків та алкоголю у приміщеннях, що належать або контролюються Товариством. Товариство також може вимагати від співробітників пройти медичне обстеження або тест на вживання алкоголю та наркотиків, якщо є об'єктивні підстави підозрювати вживання алкоголю або наркотиків, зокрема в разі виникнення інцидентів на робочому місці.

Паління на робочому місці чи в приміщенні, або на території Товариства, крім спеціально відведених місць для паління, заборонено.

Співробітникам не дозволяється проносити зброю в приміщення чи на територію Товариства, за винятком випадків, передбачених внутрішніми документами Товариства чи законодавством України.

### **Корпоративний стиль**

Співробітники - носії корпоративних цінностей і корпоративної культури Товариства. Співробітник Товариства незалежно від посади має спілкуватись у чемній, толерантній та доброзичливій манері.

Співробітник зобов'язаний дотримуватися ділового стилю одягу. Зовнішній вигляд співробітника не повинен бути зухвалим або недбалим.

Рекомендований діловий стиль для співробітників Товариства - це одяг і аксесуари, що дозволяють виглядати авторитетно, впевнено, солідно, підкреслювати професійний статус та викликати і зміцнювати довіру колег і партнерів.

## **10. ПОЛІТИКА ЩОДО КОНФЛІКТУ ІНТЕРЕСІВ**

Товариство вважає своїх співробітників головною цінністю, але не може бути байдужою до ситуації, коли у співробітника виникає конфлікт між особистими інтересами та функціональними обов'язками, оскільки це становить загрозу для репутації Товариства, може завдати шкоди його законним інтересам та негативно вплинути на його діяльність.

Конфлікт інтересів - наявність у співробітника приватного інтересу у сфері, в якій він/вона виконує свої функціональні обов'язки, що може вплинути на об'єктивність чи неупередженість прийняття ним/нею рішень, або на вчинення чи невчинення дій під час виконання зазначених обов'язків.

Співробітник зобов'язаний самостійно оцінювати умови і дії, які потенційно можуть вплинути на об'єктивність його трудової діяльності.

До поширених ситуацій, що можуть призвести до конфлікту інтересів, належать, зокрема, такі:

- друга робота, якщо вона заважає виконанню функціональних обов'язків у Товаристві;
- надання консультаційних та інших послуг діловим партнерам чи конкурентам Товариства;
- володіння співробітником або членом сім'ї співробітника корпоративними правами в іншому підприємстві/установі/організації, яке є діловим партнером або конкурентом Товариства;
- робота співробітника чи членів сім'ї співробітника в іншому підприємстві/установі/організації, яке є діловим партнером або конкурентом Товариства;
- наймання на роботу членів сім'ї співробітника або інших родичів у своє пряме підпорядкування.

Під час виконання функціональних обов'язків співробітник зобов'язаний керуватися інтересами Товариства.

Співробітник повинен негайно письмово повідомляти свого безпосереднього керівника і Відповідальну особу з питань комплаєнсу про наявність потенційного або реального конфлікту інтересів. Таке повідомлення має бути зроблене співробітником заздалегідь до виникнення конфлікту інтересів у формі декларації, що наведена в Додатку 3 до цього Кодексу.

У сфері конфлікту інтересів співробітники дотримуються таких основних принципів:

- уникнення ситуацій та обставин, у яких особисті інтереси співробітника при виконанні ним своїх функціональних обов'язків можуть вплинути на об'єктивність прийняття ним рішень чи вчинення/невчинення дій в інтересах Товариства або будь-яким іншим чином можуть призвести до конфлікту інтересів;
- прийняття рішень у межах функціональних повноважень та лише в інтересах Товариства;
- відмова від використання будь-яких активів, ресурсів, інформації, до яких співробітник має доступ у зв'язку з виконанням функціональних обов'язків, для отримання особистої фінансової вигоди, а також вигоди інших фізичних або юридичних осіб.

З метою попередження виникнення конфлікту інтересів Товариство:

- здійснює прийом на роботу членів сім'ї співробітників за умови проходження відбору на загальних та рівних умовах з іншими кандидатами;
- встановлює заборону праці членів сім'ї співробітників на посадах, що можуть призвести до конфлікту інтересів;
- здійснює моніторинг ситуацій конфлікту інтересів на підставі декларацій співробітників щодо конфлікту інтересів (за формою, наведеною в Додатку 3) та вживає відповідних заходів з метою усунення або мінімізації впливу конфлікту інтересів.

Політика Товариства також полягає в обмеженні перебування співробітників на керівних посадах у неафілійованих, комерційних організаціях і забороні співробітникам обіймати керівну посаду в інших Товариствах, якщо це може спричинити конфлікт інтересів або заважати виконанню співробітником своїх обов'язків у Товаристві. Будь-який співробітник може обіймати керівні посади в неафілійованих, некомерційних організаціях, якщо це не призведе до конфлікту інтересів.

Принципи врегулювання конфлікту інтересів передбачено Політикою з питань врегулювання конфлікту інтересів у Товаристві.

### **Необхідність повідомлення та отримання погодження Відповідальної особи з питань комплаєнсу**

Співробітник має повідомити (за формою Додатка 3) Відповідальну особу з питань комплаєнсу заздалегідь (не пізніше ніж за 5 (п'ять) робочих днів) про таке:

- намір поєднувати роботу в Товаристві з іншими видами трудової і підприємницької діяльності;
- намір придбати частку участі в юридичних особах, якщо відсоток участі становить 10% та вище;
- намір увійти до складу органів управління іншої юридичної особи;
- прийом на роботу члена сім'ї співробітника або іншого родича співробітника;
- появу нових афілійованих осіб співробітника;
- появу ознак заінтересованості під час здійснення правочину Товариством, якщо: 1) співробітник є членом виконавчого органу юридичної особи, яка є стороною правочину; 2) співробітник отримує винагороду за вчинення такого правочину від Товариства або від юридичної особи, яка є стороною правочину; 3) співробітник бере участь у правочині як посередник; 4) внаслідок такого правочину співробітник набуває майно;
- намір прийняти/надати подарунки або ділову гостинність, вартість яких перевищує допустиму суму, встановлену цим Кодексом, якщо такі подарунки/ділова гостинність здійснюються у зв'язку з виконанням співробітником своїх функціональних обов'язків.

Відповідальна особа з питань комплаєнсу розглядає отриману інформацію та в разі відсутності підстав для виникнення конфлікту інтересів або інших обґрунтованих факторів, що можуть негативно впливати на діяльність/репутацію/інтереси Товариства, погоджує декларацію співробітника.

Якщо попередньо задекларовані обставини змінилися, співробітник зобов'язаний подати оновлену декларацію до Відповідальної особи з питань комплаєнсу протягом 5 (п'яти) робочих днів.

## **11. ПОЛІТИКА ЩОДО ВЗАЄМОДІЇ З ПІДПРИЄМСТВАМИ ГРУПИ НАФТОГАЗ**

Товариство взаємодіє з підприємствами Групи Нафтогаз відповідно до вимог законодавства та внутрішніх документів АТ «НАК «Нафтогаз України», а

також положень цього Кодексу та будує співпрацю на основі відкритості, довіри, командної взаємодії.

Для реалізації зазначеного Товариство:

- сприяє ефективному співробітництву з підприємствами Групи Нафтогаз;
- сприяє підвищенню ефективності роботи та рентабельності підприємств Групи Нафтогаз в межах своїх завдань та функцій;
- підтримує атмосферу співробітництва під час реалізації своїх управлінських функцій;
- надає допомогу у залученні висококваліфікованих кадрів та створенні умов для їх успішної роботи;
- розвиває науковий, управлінський, технологічний та репутаційний потенціал підприємств Групи Нафтогаз.

## **12. ПОЛІТИКА ЩОДО ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЇ ТА ВІДМИВАННЮ КОШТІВ**

Товариство проголошує нульову толерантність та абсолютну неприпустимість будь-яких форм корупції. Товариство не вдається до корупції з метою отримання будь-яких переваг у сфері своєї діяльності від урядових та міжнародних організацій, не проводить незаконних виплат за сприяння або спрощення формальностей у зв'язку з господарською діяльністю, зокрема для забезпечення більш швидкого вирішення тих чи інших питань, та діє з суворим дотриманням антикорупційного законодавства.

Для реалізації цієї політики Товариство:

- дотримується антикорупційного законодавства та законодавства у сфері відмивання коштів у всіх країнах, де Товариство здійснює свою діяльність;
- співпрацює з організаціями та партнерами, які дотримуються вимог антикорупційного законодавства;
- розробляє та запроваджує антикорупційну програму, політики та процедури згідно з нормами чинного антикорупційного законодавства та міжнародних практик, спрямованих на посилення контролю за фінансовою та бухгалтерською звітністю.

Товариство не здійснює діяльності, що пов'язана з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом.

Товариство не укладає будь-яких угод, щодо яких є сумніви стосовно походження та призначення грошових коштів, які підлягають отриманню або сплаті.

Товариство в своїй діяльності дотримується режиму економічних санкцій щодо будь-яких держав, які накладені урядом України, а також санкцій США, ООН, ЄС, що забороняють вести діяльність з юридичними або фізичними особами, які мають відношення до цих держав або до терористичної діяльності та іншої незаконної діяльності.

Співробітники мають повідомляти Відповідальну особу з питань комплаєнсу у разі виникнення будь-яких підозр щодо контрагентів та умов правочинів, що пропонуються Товариству.

### **13. ПОЛІТИКА ЩОДО ПОДАРУНКІВ І ДІЛОВОЇ ГОСТИННОСТІ**

Товариство допускає можливість приймати чи надавати подарунки, які відповідають загальновизнаним уявленням про гостинність, крім випадків, передбачених Законом України «Про запобігання корупції».

При цьому вартість подарунка не може перевищувати одного прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законодавством, на день прийняття подарунка, одноразово.

Сукупна вартість подарунків, отриманих від однієї особи (групи осіб) протягом року, не повинна перевищувати двох прожиткових мінімумів, встановлених для працездатної особи на 1 січня того року, в якому прийнято подарунки.

Подарунки і ділова гостинність, що приймаються і пропонуються, повинні відповідати таким критеріям:

- презентуються не з метою отримання незаконної переваги чи впливу;
- вартість відповідає становищу отримувача і ситуації, в якій подарунок чи ділова гостинність надаються, тобто вони не можуть бути сприйняті як підкуп;
- не повинні бути у вигляді готівки або такими, що легко конвертуються у готівкові кошти;
- частота подарунків чи ділової гостинності не створює враження про їхню незаконність;
- подарунки і ділова гостинність не суперечать чинному законодавству.

#### Співробітники:

- не пропонують, не дають, не обіцяють надати будь-яку неправомірну вигоду (грошові кошти, цінні подарунки тощо) будь-яким особам (включаючи, серед іншого, уповноважених осіб юридичних осіб, державних службовців, службових осіб) у незаконних цілях;
- не вимагають отримання, не приймають та не погоджуються прийняти від будь-якої особи, прямо чи опосередковано, неправомірну вигоду (готівку, цінні подарунки та інше);
- у разі виявлення майна, що може бути неправомірною вигодою, або подарунка у своєму службовому приміщенні невідкладно письмово повідомляють (але не пізніше одного робочого дня) про цей факт свого безпосереднього керівника та Відповідальну особу з питань комплаєнсу;
- перед тим, як запропонувати, надати чи отримати подарунки або ділову гостинність, що перевищують встановлене вище обмеження вартості, надають декларацію за формою Додатка 4 до цього Кодексу та отримують схвалення Відповідальної особи з питань комплаєнсу Товариства.

### **14. ПОЛІТИКА ЩОДО АНТИМОНОПОЛЬНОГО ПРАВА, КОНКУРЕНЦІЇ**

Товариство досягає свого економічного розвитку за рахунок чесної конкурентної боротьби та надання якісних товарів/послуг споживачам.

Товариство у взаємовідносинах з конкурентами:

- не допускає укладення угод з конкурентами щодо ціноутворення, клієнтів або умов продажу;
  - не укладає з конкурентами будь-які угоди, спрямовані на обмеження конкуренції;
  - будує відносини з конкурентами на принципах взаємної поваги, завжди вітає та підтримує взаємовигідну співпрацю;
- не допускає будь-яких проявів недобросовісної конкуренції, а також порушень цивілізованих норм ведення бізнесу та правил ділової поведінки.

Співробітники:

- уникають різких заяв на адресу конкурентів і необґрунтованої критики їхньої продукції та послуг;
- не розповсюджують неправдиву (неперевірену) інформацію про конкурентів.

## **15. ПОЛІТИКА ЩОДО ВЗАЄМОДІЇ З КОНТРАГЕНТАМИ**

Товариство цінує розвиток та підтримку партнерських відносин, що базуються на основі довгострокової співпраці, взаємної вигоди, поваги, довіри та справедливості, об'єктивності, та сумлінно виконує свої обов'язки, передбачені умовами договорів.

Товариство у взаємодії з Контрагентами:

- прагне працювати з партнерами, які мають бездоганну репутацію та не перебувають під санкціями;
- проводить ретельний відбір партнерів;
- завжди вирішує всі непорозуміння, що виникають у процесі діяльності, шляхом переговорів та намагаючись дійти компромісу;
- дотримується законодавства про інтелектуальну власність та використовує лише ті об'єкти інтелектуальної власності, що створені самостійно Товариством або одержані на законних підставах;
- не розголошує інформацію про ділових партнерів, що може призвести до матеріальних чи моральних збитків Товариства та/або ділового партнера, крім випадків, коли надання інформації здійснюється згідно з вимогами законодавства.

## **16. ПОЛІТИКА ЩОДО ВЗАЄМОДІЇ З ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ**

Товариство, усвідомлюючи суспільну значимість результатів своєї діяльності прагне до побудови та підтримки стійких, конструктивних взаємовідносин з органами влади та місцевого самоврядування, які базуються на принципах законності, добросовісності, професіоналізму, партнерства, взаємної довіри, поваги та непохитності зобов'язань.

Для реалізації політики щодо взаємодії з органами державної влади Товариство:

- не бере участі в акціях з агітації, політичній діяльності та не фінансує політичні організації;
- не надає в користування активи (приміщення, офісне приладдя, електронну пошту, апарати факсимільного зв'язку, копії тощо) з метою підготовки та розповсюдження матеріалів для агітації, не надає активи як внески в політичні організації чи на користь кандидатів на виборну посаду;
- забороняє агітувати інших співробітників на користь будь-яких політичних партій або кандидатів протягом робочого дня;
- надає передбачену законодавством інформацію за запитами державних органів в обсязі та у порядку, як це передбачено законодавством, не приховує, не затримує і не спотворює інформацію;
- не укладає угоди з компанією, що повністю або частково перебуває у власності державного службовця, члена парламенту або їх близьких родичів, без попередньої згоди Відповідальної особи з питань комплаєнсу;
- уникає різких заяв та необґрунтованої критики на адресу органів державної влади.

#### Співробітники:

- не використовують активи Товариства (приміщення, офісне приладдя, електронну пошту, апарати факсимільного зв'язку, копії тощо) з метою підготовки чи розповсюдження матеріалів агітації політичного характеру або для підтримки власної політичної діяльності;
- завчасно інформують безпосереднього керівника, якщо планують займати виборні посади, та обговорюють з ним можливий негативний вплив виборної посади на службові обов'язки;
- переконуються, що інформація, що надається державним службовцям у зв'язку із запитом чи розслідуванням, є достовірною та точною, а законні інтереси Товариства - захищеними.

## **17. ПОЛІТИКА ЩОДО ВЗАЄМОДІЇ З ПРЕДСТАВНИКАМИ ЗАСОБІВ МАСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

Товариство взаємодіє із засобами масової інформації (далі – ЗМІ) та буде відносити на принципах відкритості та прозорості, оперативності та готовності до діалогу, дотримання високих етичних стандартів спілкування.

#### Для реалізації політики щодо взаємодії з представниками засобів масової інформації Товариство:

- визначило уповноважених осіб, які мають право публічно виступати від імені Товариства в ЗМІ та під час різноманітних заходів за участю представників ЗМІ, обговорювати діяльність Товариства зі ЗМІ за попереднім погодженням з структурним підрозділом корпоративних комунікацій АТ «НАК «Нафтогаз України».

#### Співробітники:

- уникають будь-яких заяв або висловлювань, що можуть бути сприйняті як офіційна позиція Товариства та вплинути на його репутацію;

- не передають до ЗМІ інформацію та документи, а також заяви про поточний фінансовий стан Товариства і прогностичну фінансову звітність, якщо не мають відповідних повноважень для цього.

## **18. ПОЛІТИКА ЩОДО ЗАХИСТУ ІНФОРМАЦІЇ**

### Товариство відповідально ставиться до захисту інформації:

- дотримується правил конфіденційності щодо інформації, отриманої від третіх осіб (партнери, підрядники та інші);
- не допускає розповсюдження недостовірної інформації, викривлення фактів, що може завдати шкоди їй, її партнерам та країні в цілому;
- захищає власну інформацію: інформація використовується співробітниками Товариства виключно для виконання функціональних обов'язків і може бути розкрита або передана третім особам тільки в обсязі та в порядку, що передбачені чинним законодавством України та внутрішніми документами Товариства;
- зберігає персональні дані співробітників у режимі конфіденційності, збирання та оброблення персональних даних здійснюється з дотриманням вимог законодавства.

### Співробітники:

- не діляться відомою їм внутрішньою інформацією, яка не була у встановленому законодавством порядку розкрита або оприлюднена, з будь-ким, включаючи родичів та друзів, крім випадків, коли це становить частину функціональних обов'язків;
- отримують, передають, зберігають, знищують інформацію відповідно до законодавства та внутрішніх документів Товариства.

У період дії трудового договору/контракту та протягом п'яти років після його припинення співробітники зобов'язані дотримуватися конфіденційності щодо інформації Товариства та її контрагентів і вживати заходів для запобігання її несанкціонованому розкриттю.

## **19. ПОЛІТИКА ВИКОРИСТАННЯ АКТИВІВ ТОВАРИСТВА**

До активів Товариства належать: майно, грошові кошти, інформація, об'єкти інтелектуальної власності, в тому числі ліцензії, патенти, програмне забезпечення, обладнання, що використовується в індивідуальному порядку (наприклад, мобільні телефони і комп'ютери).

Нематеріальні активи, створені або розроблені співробітниками в рамках виконання своїх функціональних обов'язків, є власністю Товариства в частині, що не суперечить чинному законодавству або укладеним договорам.

### Співробітники:

- несуть відповідальність за використання активів Товариства в її інтересах;
- утримуються від користування власністю та інформацією Товариства для отримання власної користі;
- використовують комп'ютерні системи та обладнання Товариства з дотриманням діючих заходів безпеки та внутрішнього контролю;



- не порушують систему безпеки під час передачі даних мережею (наприклад, за допомогою електронної пошти);
- не передають своє ім'я користувача або паролі іншим особам і не дозволяють їм користуватися своїми робочими комп'ютерами;
- не використовують комп'ютери для незаконної діяльності та азартних ігор, а також не отримують доступ, не зберігають, не пересилають, не розміщують і не публікують інформацію, що містить порнографію, матеріали, що пропагують насилля, ненависть, тероризм, дискримінацію, залякування, а також непристойні та принизливі матеріали;
- не використовують робочі телефони, факси, копіювальні машини, персональний комп'ютер та аналогічне обладнання для власних потреб;
- повідомляють безпосереднє керівництво та Управління з питань безпеки про факти розкрадання, розтрата, неналежного використання активів чи фондів Товариства;
- запобігають шахрайству.

Співробітник зобов'язаний піклуватися про збереження матеріальних і нематеріальних цінностей Товариства.

Неправомірне користування активами Товариства є підставою для притягнення до дисциплінарної, адміністративної або кримінальної відповідальності відповідно до чинного законодавства.

## **20. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ДОТРИМАННЯ ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ**

Співробітник несе відповідальність за неухильне дотримання положень цього Кодексу.

Товариство застосовуватиме дисциплінарні заходи до кожного порушника Кодексу. Товариство робитиме застереження або надсилатиме листи-попередження, чи оголошуватиме догани за незначні порушення. Порушення ж більш серйозного характеру або повторні чи неодноразові порушення можуть призводити до тимчасового безоплатного відсторонення від роботи, переведення на нижчу посаду, позбавлення або зменшення розміру премій, надбавок чи інших складових заробітної плати, вжиття сукупності вищезазначених заходів згідно з вимогами законодавства.

Звільнення, як правило, застосовується у разі крадіжки або інших порушень, що пов'язані із зловживанням довірою або значним шахрайством, або у випадках, коли особа вчинила декілька порушень, відповідно до вимог законодавства про працю.

Товариство також може вимагати відшкодування матеріальних втрат та збитків через суд або звернутись до правоохоронних органів до початку судового процесу.

Дисциплінарні стягнення застосовуються відповідно до чинного законодавства та норм Колективного договору.

У випадках, передбачених чинним законодавством, Товариство може повідомляти правоохоронні органи про всі відомі їй порушення, які можуть тягнути за собою кримінальну відповідальність.

## 21. ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ

Усі співробітники Товариства мають бути ознайомлені з Кодексом під час оформлення на роботу в Товаристві та мають підписати зобов'язання співробітника за формою Додатка 2 і декларацію за формою згідно з Додатком 3.

Інформація, що надається співробітниками у зазначених деклараціях, вважається конфіденційною та не підлягає розкриттю жодним третім сторонам. Декларації співробітників призначені виключно для внутрішнього використання.

Усі співробітники вчасно інформуються про зміни у Кодексі.

Якщо співробітник у зв'язку з будь-якими причинами у встановленому порядку не ознайомився з Кодексом або не підписав вищезазначене зобов'язання співробітника за формою згідно з Додатком 2, то це не звільняє його від зобов'язання дотримуватися умов Кодексу.

### Процес контролю дотримання положень Кодексу

Співробітники Товариства повинні вживати відповідних заходів для запобігання порушенню Кодексу.

Співробітники повинні негайно інформувати про можливі порушення Кодексу Відповідальну особу з питань комплаєнсу або шляхом використання лінії довіри, а також свого безпосереднього керівника.

Усі подібні повідомлення зберігаються конфіденційно та можуть бути подані на анонімній основі. Товариство не переслідує та не дозволяє вжиття жодних заходів за надання сумлінного звіту про порушення цього Кодексу.

Контроль за дотриманням положень цього Кодексу у Товаристві покладається на Відповідальну особу з питань комплаєнсу.

### Звернення за порадою або повідомлення про порушення

Якщо у Вас виникли питання з приводу тлумачення і застосування положень Кодексу звертайтеся до Відповідальної особи з питань комплаєнсу.

Поставити запитання, повідомити про порушення або обговорити свої сумніви можна також звернувшись на лінію довіри:

0 800 21 20 91