

Проблеми національної економіки

УДК 657.01

Шепель Інеса Вадимівна

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»*

Шепель Инесса Вадимовна

*кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и налогообложения
ГБУЗ «Херсонский государственный аграрный университет»*

Shepel Inesa

*PhD in Economics,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
Kherson State Agrarian University
ORCID: 0000-0002-6728-5579*

Скрипник Світлана Валентинівна

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»*

Скрипник Светлана Валентиновна

*кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и налогообложения
ГБУЗ «Херсонский государственный аграрный университет»*

Skrypnyk Svitlana

*PhD in Economics,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
Kherson State Agrarian University
ORCID: 0000-0003-3004-6117*

Головчак Ганна Василівна

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту
Львівський національний університет імені Івана Франка*

Головчак Анна Васильевна

кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и аудита

Львовский национальный университет имени Ивана Франко

Holovchak Hanna

PhD in Economics, Docent of the Department of Accounting and Auditing

Ivan Franko Lviv National University

ORCID: 0000-0001-8986-4048

**ПРОФЕСІЙНА КУЛЬТУРА БУХГАЛТЕРА І АУДИТОРА: ПРАКТИКА
ЗАСТОСУВАННЯ**

**ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ КУЛЬТУРА БУХГАЛТЕРА И АУДИТОРА:
ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ**

**PROFESSIONAL CULTURE OF ACCOUNTANT AND AUDITOR:
APPLICATION PRACTICE**

Анотація. Створення цілісної системи управління підприємством на сучасному етапі неможливе без належно організованої системи бухгалтерського обліку, яку очолюють висококваліфіковані бухгалтери та аудитори.

Законодавчі новації вимагають від фахівців з обліку не тільки використання професійних знань, але й володіння широким світоглядом для розуміння впливу зовнішнього та внутрішнього середовища, в якому здійснює господарську діяльність підприємство, крім того, суттєву увагу необхідно приділяти комплексу професійних принципів, цінностей та норм етики, які в загальному сенсі формують професійну культуру бухгалтерів та аудиторів.

Функціональною основою професійної культури бухгалтера та аудитора є етично-правова культура. Характеризуючи професійну культуру бухгалтерів і аудиторів, її часто ототожнюють з професійною етикою,

тобто кодексом правил. Кодекси етики розробляються професійними співтовариствами бухгалтерів та аудиторів, при цьому враховується актуальність глобальних політичних, економічних та соціальних аспектів. У 2019 р. набув чинності оновлений Міжнародною федерацією бухгалтерів та Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів Кодекс етики професійних бухгалтерів, який включає в себе також Міжнародні стандарти незалежності аудитора, та рекомендується до дотримання бухгалтерами та аудиторами з метою формування їх професійної культури. Відповідно до Кодексу, професійний бухгалтер та аудитор повинні дотримуватись фундаментальних принципів, які під час карантинних заходів у зв'язку з пандемією COVID-19 набувають особливого значення.

З метою формування професійної культури бухгалтера та аудитора, враховуючи фундаментальні принципи та, беручи до уваги діяльність фахівців в умовах пандемії та карантинних заходів, запропоновано до використання модель формування професійної культури фахівців з бухгалтерського обліку та аудиту, яка дозволяє формувати професійну культуру шляхом застосування фундаментальних та додаткових фахових принципів разом із застосуванням традиційних і проактивних інструментів забезпечення професійної культури, що сприяє росту як особистості, так і кваліфікованого спеціаліста, та дозволяє підвищити свої конкурентні позиції на ринку праці.

Ключові слова: професійна культура, кодекс етики, бухгалтер, аудитор.

Аннотація. Создание целостной системы управления предприятием на современном этапе невозможно без надлежаще организованной системы бухгалтерского учета, которую возглавляют высококвалифицированные бухгалтеры и аудиторы.

Законодательные новации требуют от специалистов учетной сферы не только использования профессиональных знаний, но и владение широким кругозором для понимания влияния внешней и внутренней среды, в которой осуществляет деятельность предприятие, кроме того, существенное внимание необходимо уделять комплексу профессиональных принципов, ценностей и норм этики, которые формируют профессиональную культуру.

Характеризуя профессиональную культуру бухгалтеров и аудиторов, ее часто отождествляют с профессиональной этикой, то есть кодексом правил. Кодексы этики разрабатываются профессиональными сообществами бухгалтеров и аудиторов, при этом учитывается актуальность глобальных политических, экономических и социальных аспектов. В 2019 г. вступил в силу обновленный Международной федерацией бухгалтеров и Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров Кодекс этики профессиональных бухгалтеров, который включает в себя также Международные стандарты независимости аудитора, и рекомендуется к соблюдению бухгалтерами и аудиторами с целью формирования их профессиональной культуры. Согласно Кодексу, профессиональный бухгалтер и аудитор должны придерживаться фундаментальных принципов, которые во время карантинных мероприятий в связи с пандемией COVID-19 приобретают особое значение.

С целью формирования профессиональной культуры бухгалтера и аудитора, учитывая фундаментальные принципы и, принимая во внимание деятельность специалистов в условиях пандемии, предложена к использованию модель формирования профессиональной культуры специалистов по бухгалтерскому учету и аудиту, которая позволяет формировать их профессиональную культуру путем применения фундаментальных и дополнительных профессиональных принципов вместе с

применением традиционных и про активных инструментов обеспечения профессиональной культуры, способствует росту как личности, так и квалифицированного специалиста, и позволяет повысить свои конкурентные позиции на рынке труда.

Ключевые слова: *профессиональная культура, кодекс этики, бухгалтер, аудитор.*

Summary. *The creation of an integral enterprise management system at the present stage is impossible without a properly organized accounting system, which is headed by highly qualified accountants and auditors.*

Legislative innovations require from specialists in the accounting sphere not only the use of professional knowledge, but also possession of a broad outlook to understand the influence of the external and internal environment in which the enterprise conducts business, in addition, significant attention must be paid to a set of professional principles, values and ethical norms that in a general sense, they shape the professional culture of accountants and auditors.

The functional basis of the professional culture of an accountant and auditor is a moral and legal culture. Characterizing the professional culture of accountants and auditors, it is often identified with professional ethics, that is, a code of rules. Codes of ethics are developed by professional communities of accountants and auditors, taking into account the relevance of global political, economic and social aspects. In 2019, the Code of Ethics for Professional Accountants, updated by the International Federation of Accountants and the Council on International Ethics Standards for Accountants, came into force, which also includes the International Standards for Auditor Independence, and is recommended for accountants and auditors to observe in order to form their professional culture. The Code requires a professional accountant and auditor to adhere to fundamental principles that take on particular importance during COVID-19 quarantine measures.

In order to form a professional culture of an accountant and an auditor, taking into account the fundamental principles and taking into account the activities of specialists in a pandemic and quarantine measures, a model for the formation of a professional culture of accounting and additional professional principles, together with the use of traditional and pro active tools to ensure professional culture, contributes to the growth of both the individual and the qualified specialist, and allows you to increase your competitive position in the labor market.

Key words: *professional culture, code of ethics, accountant, auditor.*

Постановка проблеми. Соціально-економічний розвиток України на сучасному етапі характеризується реформуванням практично усіх сфер господарського життя з метою досягнення цілей сталого розвитку та покращення інвестиційного клімату країни. Зокрема, відбулись зміни у системі бухгалтерського обліку і фінансовій звітності підприємств. Якісно новим етапом розвитку професійної діяльності бухгалтерів і аудиторів України стала оновлена редакція Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також прийняття Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», якими суттєво розширено, по-перше, коло юридичних осіб, які зобов'язані оприлюднювати фінансову звітність разом з аудиторським звітом – це підприємства, що становлять суспільний інтерес, по-друге – перелік послуг, які можуть надаватись в рамках аудиторської діяльності.

Зазначені законодавчі новації вимагають від фахівців з обліку не тільки використання професійних знань, але й володіння широким світоглядом для розуміння впливу зовнішнього та внутрішнього середовища, в якому здійснює господарську діяльність підприємство, крім того, суттєву увагу

необхідно приділяти комплексу професійних принципів, цінностей та норм етики, які в загальному сенсі формують професійну культуру бухгалтерів та аудиторів. Саме від її якості залежить якість прийнятих управлінських рішень і, як наслідок, сталий розвиток підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних та практичних положень формування професійної культури й етики фахівців з бухгалтерського обліку та аудиту присвятили свої праці такі вчені та практики як Л. М. Фільштейн та В. М. Журавльов [1], І. Іозіс [2], Ю. А. Верига та О. В. Коба [3], Н. А. Салова [4], Т. А. Жукова та І. Й. Плікус [6] та інші вчені. Враховуючи вагомий внесок наукової спільноти у вивчення засад формування професійної етики бухгалтера та аудитора, недостатньо дослідженими залишаються питання реалізації професійної культури, її структури та інструментарію, а також дотримання принципів етики фахівців в умовах пандемії COVID-19, тому актуалізується питання вивчення та внесення пропозицій щодо формування професійної культури бухгалтера та аудитора, з огляду на актуальні умови господарювання.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Головною метою цієї роботи є дослідження категорії «професійна культура» з погляду бухгалтера та аудитора, з'ясування питань її формування та реалізації в актуальних умовах господарювання з метою забезпечення збереження економічної безпеки підприємства та його сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу. Національна стратегія сталого розвитку України, зважаючи на нову світоглядну парадигму та культурні цінності, що є властивими для українського суспільства, ґрунтується на трьох складових: економічній, соціальній та екологічній. Актуальний процес зміни вектору ціннісних орієнтацій, враховуючи проблеми та турбулентність глобального середовища, зумовлює перехід відповідальності та зобов'язань сучасного

бізнесу на новий рівень, зокрема, прийняття керівниками структурних підрозділів управлінських рішень сьогодні набуває не тільки економічного, а й соціально-екологічного значення. З цієї точки зору підвищується роль відповідної якості інформаційного підґрунтя, на якому базуються прийняті рішення. Оскільки джерелом такого інформаційно-аналітичного фундаменту є модуль обліково-економічної сфери підприємства, то рівень професійної культури фахівців обліково-економічного профілю, зокрема бухгалтера та аудитора, вважаємо, є визначальним у забезпеченні економічної безпеки бізнес-суб'єкта.

Створення цілісної системи управління підприємством на сучасному етапі неможливе без належно організованої системи бухгалтерського обліку, яку очолюють висококваліфіковані бухгалтери та аудиторі, котрі не тільки усвідомлюють актуальні стратегії, правила та принципи формування та функціонування інформації на підприємстві, а чітко розуміють потенційні морально-етичні наслідки прийнятих управлінських рішень. Сьогодні посада бухгалтера та аудитора трансформується, однак, враховуючи фінансові та корпоративні скандали останніх років, наслідком чого стало падіння суспільної довіри до професійних і комерційних організацій бухгалтерів і аудиторів, актуальним питанням є приділення більшої уваги формуванню професійної культури фахівців з метою налагодження діалогу між бізнесом, громадськістю та професійними організаціями. Адже очевидно, що сьогодні бухгалтер вже не просто рахівник чи обліковець, він є операційним директором, який використовує фінансову та нефінансову інформацію з метою збереження й розвитку бізнесу.

Категорія «професійна культура» в наукових колах досі не знайшла єдиного визначення, у загальному значенні «це система колективних

цінностей, переконань, зразків і норм виробничої поведінки, притаманних певній групі працівників» [1, с. 13].

Погоджуємось з думкою, що «у структурі професійної культури можна виділити етичну, економічну, політичну, правову, інформаційну культуру, які природно з різним ступенем досконалості наповнюють зміст професійної культури представників різних професій» [2, с. 291]. Отже, професійна культура бухгалтера й аудитора, поєднує в собі різні види культур, а тому їх іманентні риси та функції є її визначенням. Однак, вважаємо, що функціональною основою професійної культури бухгалтера та аудитора є етично-правова культура. У той же час професійна культура характеризується професійним середовищем, яке включає «навички, досвід і широкий кругозір її представників; управлінська поведінка в професії, що характеризує відносини професіонала з клієнтами, суспільством, владою, закріплені відповідними кодексами; професійна культура, котра являє собою сукупність професійних норм, цінностей, впевненостей та символів; авторитет та підтримка професії у суспільстві; незалежність, автономність і здатність до саморегулювання через створення професійних об'єднань, підтримка зв'язків між представниками професії, створення стандартів; визнані лідери в професії як в історичному аспекті, так і на теперішній час; професійна етика» [3, с. 491].

Так, характеризуючи професійну культуру бухгалтерів і аудиторів, часто її ототожнюють з професійною етикою, тобто кодексом правил, «що визначає поведінку спеціаліста під час виконання службових завдань, норм, які відповідають чинним законам та іншим нормативним документам, професійним знанням, відносинам у колективі, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійних обов'язків» [4].

Кодекси етики розробляються професійними співтовариствами бухгалтерів та аудиторів, при цьому враховується актуальність глобальних політичних, економічних та соціальних аспектів. У 2019 р. набув чинності оновлений Міжнародною федерацією бухгалтерів та Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів Кодекс етики професійних бухгалтерів, який включає в себе також Міжнародні стандарти незалежності аудитора, та рекомендується до дотримання бухгалтерами та аудиторами з метою формування їх професійної культури. Відповідно до Кодексу, професійний бухгалтер та аудитор повинні дотримуватись фундаментальних принципів (рис. 1).

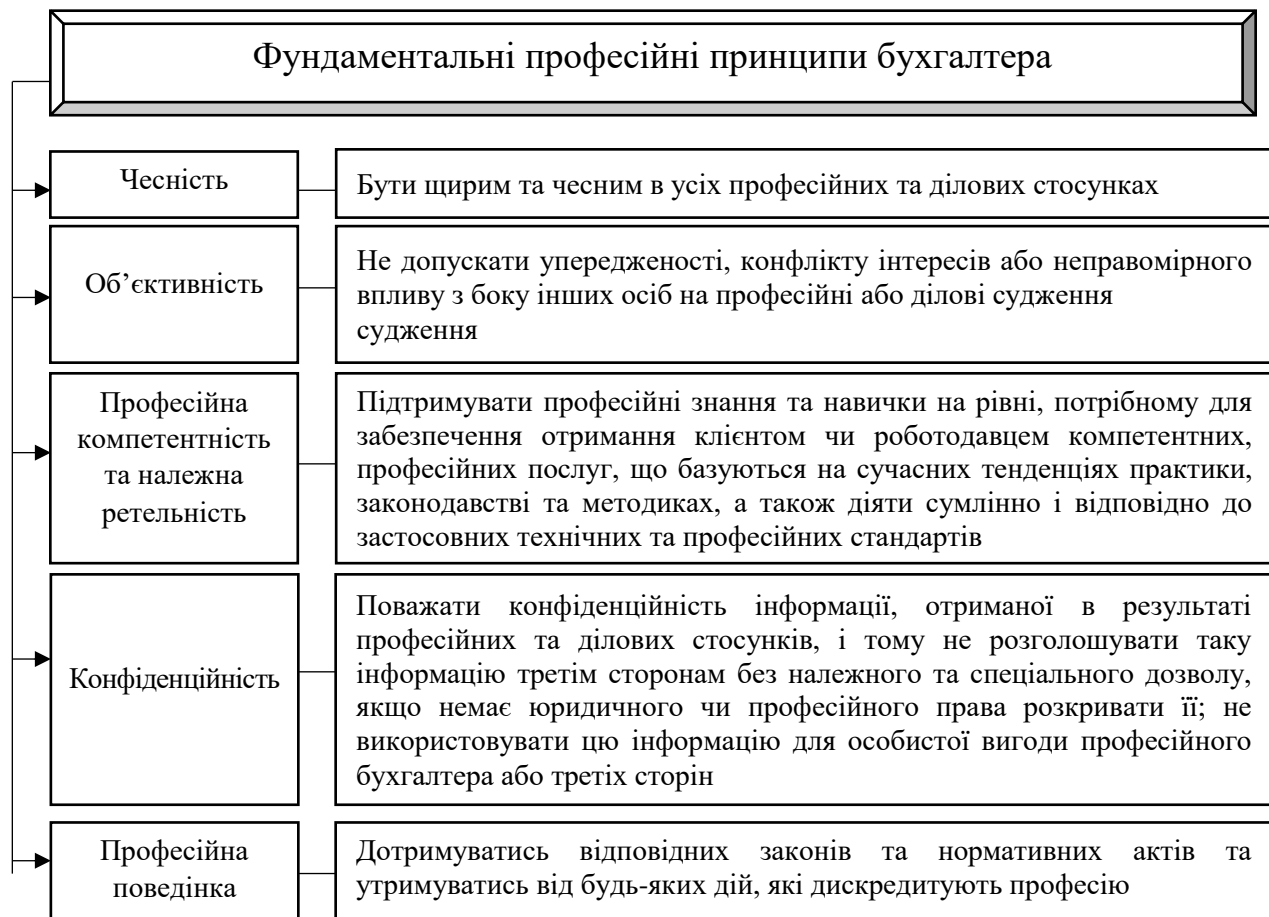


Рис. 1. Фундаментальні професійні принципи бухгалтера

Джерело: складено автором на основі [5]

Характерною рисою у професійній культурі бухгалтера та аудитора є його прийняття відповідальності діяти в інтересах всіх стейкхолдерів, а не окремої особи, зокрема керівника, банківської установи, інвестора, держави чи співробітника. Тому зазначені фундаментальні принципи формують базу для професійної поведінки фахівця. Крім того, професійні бухгалтери повинні застосовувати концептуальну основу Кодексу для ідентифікації, оцінки та подолання загроз щодо дотримання цих принципів.

Зазначимо, що у 2020 р. світ сколихнула пандемія COVID-19, яка спричинила глобальну економічну кризу, тому на сьогоднішній день фундаментальні принципи професійних бухгалтерів особливо потрібні під час виконання професійних обов'язків, оскільки надійної та правдивої фінансової звітності потребують всі стейкхолдери. Однак, в умовах пандемії можуть виникнути загрози їх недотримання. Так, збереження принципу чесності означає надавати чітку, точну та прозору інформацію керівникам та її безпосереднім користувачам, навіть якщо подані дані будуть несприятливими, оскільки в цей турбулентний період активно ведуться пошуки фінансових джерел для підтримки операційної діяльності підприємства. Однак, кодексом заборонено професійним бухгалтерам та аудиторам асоціюватись у користувачів інформації зі суттєво неправдивою чи оманливою інформацією.

Під час пандемії, коли стурбованість та занепокоєння власним самопочуттям, фінансами та збереженням робочих місць панують в суспільстві, принцип об'єктивності знаходиться під загрозою цих факторів, тобто оцінка господарських операцій професійними бухгалтерами та аудиторами та наслідків пандемії може носити характер упередженості. Тому важливо зберігати об'єктивне професійне судження, оскільки Кодексом заборонено здійснювати професійну діяльність у разі, коли фахівець відчуває вплив на професійне судження обставин, пов'язаних із пандемією COVID-19

Дотримання принципу професійної компетентності та належної ретельності ускладнюється карантинними заходами у зв'язку з пандемією, тим не менш, виконання повноважень бухгалтером чи аудитором має відбуватись у повному обсязі, зважаючи на запровадження заходів соціальної дистанції. Так, важливим є підтримка кваліфікації фахівців, їх практичних знань та навичок, і, оскільки скасовано наочні курси, їх можна проходити он-лайн, відвідувати вебінари.

Крім того, під час організації дистанційної робота бухгалтера чи аудитора вона має бути організована з урахуванням перевірки наявності технічного забезпечення у фахівців (ноутбук, комп'ютерна техніка); наявності авторизованого доступу до необхідної інформації, а також налаштувань комунікаційного процесу – через месенджери, електронну пошту з метою оперативного зв'язку. При цьому увага повинна бути приділена збереженню конфіденційності характеру управлінської інформації, що потребує встановлення режимів та рівнів доступу до неї, також особливого значення набуває захист від кіберзлочинності. Це можливо здійснити за допомогою комплексної системи авторизації користувачів в інформаційній системі за логіном та паролем, отримання ключів доступу до облікової інформації (генерування системою одноразового пароля у вигляді цифр на апарат електронних ключей USB-токен, OTP-токен або на мобільний пристрій в якості повідомлення), організація контролю за входом до системи даних (калькуляції, облікові регістри, управлінські звіти). Необхідно врахувати наявність усіх ключових доступів та налаштувань; перешкоди, які можуть виникати в аудиторів чи бухгалтерів під час роботи з дому; необхідність організації регулярних комунікацій між членами команди. Тобто, у цьому аспекті також корелюється принцип конфіденційності, коли значно підвищується ризик порушення безпеки в операційній діяльності підприємства через атаку на її

інформаційну систему. Таким чином, необхідно активізувати інструменти створення інфраструктури для організації дистанційної роботи фахівців.

Дотримання принципу професійної поведінки також вимагає від фахівців облікового департаменту підприємства особливої поведінки під час пандемії, оскільки урядом вводиться значна кількість заходів, що стосуються бізнесу, та які має враховувати бухгалтер і аудитор під час здійснення діяльності, зокрема, подовження податкових канікул, тимчасового скасування штрафів, подовження мораторію на перевірки.

Таким чином, чесноти професійної культури бухгалтера та аудитора набувають особливого значення у турбулентні часи сьогодення, оскільки довіра до звітності підприємства є фундаментом для прийняття управлінських рішень з метою мінімізації збитків, пошуку нових шляхів фінансування та перерозподілу наявних ресурсів для відновлення діяльності.

З метою формування професійної культури бухгалтера та аудитора, враховуючи фундаментальні принципи та, беручи до уваги діяльність фахівців в умовах пандемії та карантинних заходів, пропонуємо до використання модель формування професійної культури фахівців з бухгалтерського обліку та аудиту. (рис. 2).

Запропонована структурно-логічна модель формування професійної культури бухгалтера та аудитора у практичній діяльності містить три основні блоки: блок фундаментальних принципів, на яких будується особистість фахівця, блок додаткових принципів, яких потребує формування професійна культура спеціаліста, а також блок інструментів для забезпечення та розвитку професійних компетенцій, які складають професійну культуру бухгалтера та аудитора.

Так, фундаментальні принципи застосовуються бухгалтерами та аудиторами на рівні виконання професійних обов'язків, але, на нашу думку,

для формування повноцінної професійної культури їх недостатньо, оскільки специфіка роботи фахівців облікової сфери вимагає від них перебування в стані перманентного аналізу інформації, що потребує додаткових ресурсів – фізичних та емоційних, крім того, професійне зростання також зумовлює потребу у формуванні інших принципів та компонентів культури.

Зокрема, основою цих додаткових складових є парадигма еволюційного розвитку роботи бухгалтера та аудитора від суспільної залежності, що, власне представлено фундаментальними принципами, через власну незалежність до партнерської взаємозалежності з результатом у синергічній діяльності.

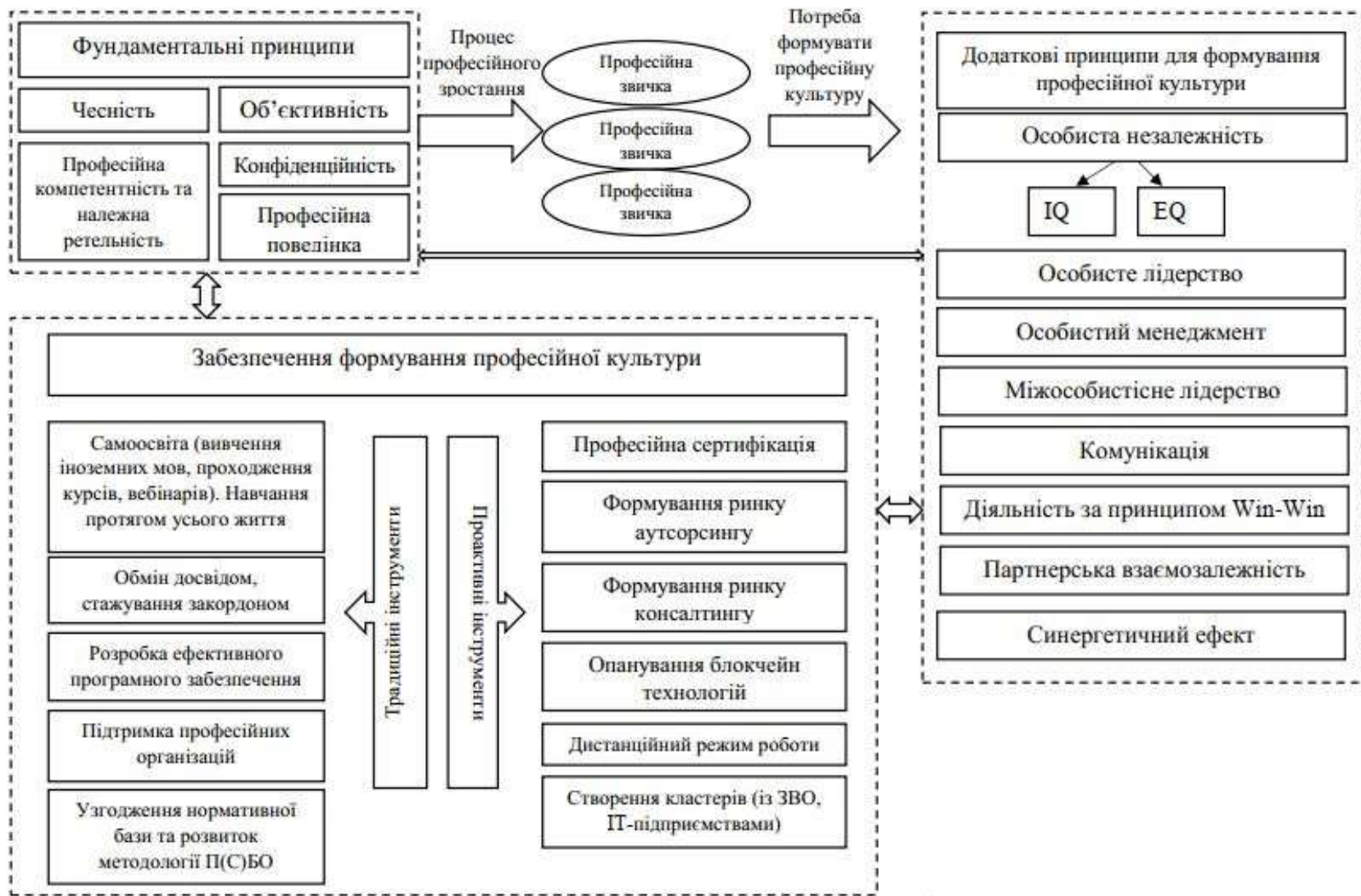


Рис. 2. Структурно-логічна модель формування професійної культури бухгалтера та аудитора

Джерело: власна розробка автора

Так, побудова особистої незалежності формується завдяки розвиненим видам інтелекту – метальному й емоційному, та поглиблюється через особисте лідерство та менеджмент. Розуміння власних сфер впливу, зокрема, окрім виконання професійних обов'язків, на стосунки з керівництвом, колективом, фіскальними органами, органами соціального страхування, є фундаментом для росту ефективності власної діяльності. Усвідомлення власної незалежності веде професійного фахівця до активного розширення комунікації та діяльності за принципом «Виграш-виграш», тобто прагненню до вирішення як своїх професійних проблем, так і проблем стейкхолдерів. Оскільки робота фахівців обліку виконує важливу соціально-економічну функцію, зокрема, виконання своїх обов'язків в інтересах співробітників – вчасне та в повному обсязі нарахування та виплата заробітної плати, своєчасне подання лікарняних листків непрацездатності до органів соціального страхування, формування запитів щодо термінів сплати допомоги з тимчасового безробіття, отримання путівок, подарунків тощо. Крім того, перманентна підтримка ефективної комунікації з керівництвом, контрагентами та мінімізація за цим процесом інформаційного та емоційного навантаження також веде до формування принципу партнерської взаємозалежності у професійній культурі бухгалтера та аудитора. Метою формування додаткових принципів є синергетичний ефект, який виникає від поєднання принципів особистої незалежності та партнерської взаємозалежності, коли діяльність фахівців налагоджена, а сам спеціаліст знаходиться в комфортному потоковому стані роботи як для себе, так і для контрагентів.

Очевидно, що для формування професійної культури бухгалтера та аудитора необхідним є фонд забезпечення, який складається з традиційних інструментів як самоосвіта та, власне, навчання протягом усього життя, обмін

досвідом на семінарах чи онлайн-вебінарах, круглих столах, конгресах, закордонне стажування, потреби у розробці ефективного програмного забезпечення. Важливим аспектом є підтримка професійних організацій, яка захищає права фахівців з обліку, а також узгодження нормативної бази, в правовому полі якої безпосередньо здійснюють діяльність бухгалтер та аудитор.

Крім того, професійну культуру також формують проактивні інноваційні інструменти, як професійна сертифікація бухгалтера та аудитора, така практика досить поширена в розвинутих країнах, де для посади фахівця з обліку необхідно пройти відповідну сертифікацію та бути членом професійної організації. Очевидно, що така процедура вимагає часу та додаткових коштів, на нашу думку, це посилить якісну характеристику спеціалістів, оскільки таким чином у професії залишаться фахівці з відповідними поглядами на свою роботу.

Формує професійну культуру бухгалтера та аудитора також розвиток ринку аутсорсингу та консалтингу, оскільки таким чином прискорюється розбудова якісної та прозорої законодавчої бази, формується високий рівень оплати праці фахівців, створюється контингент спеціалістів, які вже не конкурують між собою, а є об'єктом конкуренції підприємців, реалізуються освітні програми з відповідними запитами до майбутніх спеціалістів та, як наслідок, студентіві пропонується робоче місце.

Зменшенню загроз та ризиків під час виконання професійних обов'язків фахівців з обліку сприятимуть блокчейн технології, які будуть фіксувати здійснення господарських операцій з відсутністю можливості інформаційних змін. Також у цьому аспекті актуальним є створення робочих кластерів з ІТ підприємствами.

Реалії сьогодення такі, що професійна культура бухгалтерів та аудиторів змінює свій вектор в онлайн площину – численні вебінари, онлайн зустрічі та марафони відбуваються в мережі Інтернет, а робота здійснюється дистанційно. З цією метою важливо організувати діяльність фахівців з обліку, і, як результат, роботу усього підприємства у більш комфортний спосіб, використовуючи інформаційні технології як цифровий підпис, шифрування, передачу та зберігання даних за допомогою «хмарних» технологій.

Таким чином, запропонована модель дозволяє формувати професійну культуру бухгалтера та аудитора шляхом застосування під час здійснення діяльності фундаментальних та додаткових фахових принципів разом із застосуванням традиційних і проактивних (інноваційних) інструментів забезпечення професійної культури, що сприяє росту як особистості, так і кваліфікованого спеціаліста, та дозволяє підвищити свій рівень на ринку праці.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Таким чином, джерелом інформаційно-аналітичного фундаменту підприємства є модуль його обліково-економічної сфери, і рівень професійної культури фахівців обліково-економічного профілю, зокрема бухгалтера та аудитора, є визначальним у забезпеченні економічної безпеки бізнес-суб'єкта. Професійна культура бухгалтера й аудитора, поєднує в собі різні види культур, а тому їх іманентні риси та функції є її визначенням, але функціональною основою професійної культури бухгалтера та аудитора є її етично-правова складова. Так, відповідно до Кодексу етики професійних бухгалтерів, фахівці з обліку повинні дотримуватись фундаментальних принципів: чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка, які у турбулентний час пандемії COVID-19 набувають особливого значення.

З метою формування професійної культури бухгалтера та аудитора, враховуючи фундаментальні принципи та, беручи до уваги діяльність фахівців в умовах пандемії та карантинних заходів, запропоновано до використання модель формування професійної культури фахівців з бухгалтерського обліку та аудиту, яка дозволяє формувати професійну культуру бухгалтера та аудитора шляхом застосування під час здійснення діяльності фундаментальних та додаткових фахових принципів разом із застосуванням традиційних і проактивних (інноваційних) інструментів забезпечення професійної культури, що сприяє росту як особистості, так і кваліфікованого спеціаліста, та дозволяє підвищити свої конкурентні позиції на ринку праці.

Література

1. Фільштейн Л. М. Професійна культура в аспекті підготовки фахівців / Л. М. Фільштейн, В. М. Журавльов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2016. Вип. 29. С. 12-18.
2. Іозіс І. Поняття "професійної культури" у сучасній науці / І. Іозіс // Педагогічні науки: теорія, історія, інноваційні технології. 2016. № 5. С. 289-297.
3. Верига Ю.А. Професійне середовище та професійна етика бухгалтерів і аудиторів / Ю.А. Верига, О.В. Коба // Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю : матеріали II Міжнар. наук.–практ. конф., присвяченої 100-річчю Полтавської державної аграрної академії (м. Полтава, 23 квітня 2020 р.) / за ред. Плаксієнка В. Я., Пилипенко К. А. Полтава : Видавництво ПП «Астрая», 2020. С. 491-494.

4. Салова Н.А. Професійна етика аудитора: фундаментальні принципи / Н.А. Салова// Аудитор України. 2015. № 6 (235). С. 14-19.
5. Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards). 2018 Edition. URL: <https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-restructured-code-19>
6. Плікус І. Модель професії бухгалтер в епоху цифрових трансформацій: ключові напрями компетентностей бухгалтера / І. Плікус, Т. Жукова, О. Осадча // Приазовський економічний вісник. 2019. Вип.1 (12). С. 200-205.

References

1. Filshteyn, L. M. and Zhuravlov, V. M. (2016), "Professional culture in the aspect of training specialists", *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 29, pp. 12-18.
2. Iozis, I. (2016), "The concept of professional culture in the modern science", *Pedahohichni nauky: teoriia, istoriia, innovatsijni tekhnolohii*, № 5, pp. 289-297.
3. Veryha, Yu.A. and Koba, O.V. (2020), "Professional environment and professional ethics of accountants and auditors", *Materialy II Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii [Materials of the II International scientific-practical conference], Problemy oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia pidpriemnyts'koiu diial'nistiu [Problems of accounting and analytical support of entrepreneurship management]*, Poltava state agrarian academy, Ukraine, pp. 491-494.
4. Salova, N.A. (2015), "Professional Ethics of the Auditor: fundamental principles", *Audytor Ukrainy*, vol. 6 (235), pp. 14-19.

5. The official site of IESBA (2018), "Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards). 2018 Edition", available at: <https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-restructured-code-19> (Accessed 26 September 2020).
6. Plikus, I. Y., Zhukova, T. A. and Osadcha, O. O. (2019), "Professional model of accountant", *Pryazovskyi ekonomichnyi visnyk*, vol. 1 (12), pp. 200-205.