

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ



МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ В ОБЛІКУ, АНАЛІЗІ, ОПОДАТКУВАННІ ТА АУДИТІ В ПАРАДИГМІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ



Запоріжжя 2026

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ В ОБЛІКУ,
АНАЛІЗІ, ОПОДАТКУВАННІ ТА АУДИТІ
В ПАРАДИГМІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

Запоріжжя
2026

УДК 657+336.221]:001.891
М 545

Рецензенти:

док-р. держ. упр., професор, професор кафедри обліку та фінансів
Національного університету «Запорізька політехніка»
Болдуєв Михайло Валентинович,

док-р. екон. наук, професор, професор кафедри обліку, оподаткування та управління
фінансово-економічною безпекою, декан факультету обліку та оподаткування
Дніпровського державного аграрно-економічного університету
Павлова Галина Євгенівна,

док-р. екон. наук, професор, завідувач кафедри аудиту
Західноукраїнського національного університету
Панасюк Валентина Миколаївна

*Рекомендовано до друку та оприлюднення Вченою радою
Запорізького національного університету (протокол № 14 від 29.06.2026 року)*

M545 Методологія наукових досліджень в обліку, аналізі, оподаткуванні та аудиті в парадигмі сталого розвитку: колективна монографія / за ред. В. В. Сьомченко, Н. М. Проскуріної, І. В. Пушкарь. Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2026. 256 с.

*Матеріали подано в авторській редакції мовою оригіналу. При повному або частковому відтворенні матеріалів цієї монографії посилання на видання обов'язкове.
Представлені у виданні наукові доробки та висловлені думки належать авторам.
Редакційна колегія може не поділяти думок авторів.*

ISBN 978-966-599-636-1

DOI: <https://doi.org/10.32782/978-966-599-636-1>

Колективна монографія підготовлена за результатами наукових досліджень, проведених у межах науково-дослідних робіт, а також за результатами науково-методичних розробок із впровадження передових освітніх технологій на базі кафедри обліку та оподаткування економічного факультету Запорізького національного університету. Монографія присвячена комплексному розкриттю теоретико-методологічних засад еволюції бухгалтерського обліку в умовах стратегічного управління, трансформації інструментарію наукового пізнання в аналізі ESG-факторів діяльності суб'єктів господарювання, інформаційно-аналітичного та цифрового забезпечення прикладних досліджень, а також обґрунтуванню засад академічної доброчесності, цифрової етики та професійної відповідальності фахівців в умовах діджиталізації економіки.

Колективна монографія розрахована на науковців, викладачів закладів вищої освіти, докторантів, аспірантів, здобувачів другого (магістерського) рівня вищої освіти галузі знань D «Бізнес, адміністрування та право», а також практикуючих бухгалтерів, аудиторів, податкових консультантів і всіх, хто цікавиться сучасними трендами ESG-трансформації бізнесу.

УДК 657+336.221]:001.891

ISBN 978-966-599-636-1

© Колектив авторів, ЗНУ, 2026

© Запорізький національний університет, 2026

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ТА СТАЛОГО РОЗВИТКУ	9
<i>ГРИНЬ Вікторія Петрівна</i>	
1.1. ЕВОЛЮЦІЯ НАУКОВИХ ПІДХОДІВ ДО ВЗАЄМОДІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ	9
1.2. ВПЛИВ ЗОВНІШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА НА РОЗВИТОК СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	21
1.3. СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ЯК ДЕТЕРМІНАНТА ТРАНСФОРМАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ	24
1.4. ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ.....	26
1.5. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ АДАПТАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО ПОТРЕБ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ.....	30
РОЗДІЛ 2. РИЗИК-ОРІЄНТОВАНА МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СФЕРІ АУДИТУ	43
<i>ПРОСКУРІНА Неля Миколаївна, ЦАРЕНКО Оксана Вячеславівна</i>	
2.1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО АУДИТУ	43
2.2. МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СФЕРІ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО АУДИТУ	52
2.3. МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО АУДИТУ	56
2.4. ТРАНСФОРМАЦІЯ АУДИТОРСЬКИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ПІД ВПЛИВОМ ЦИФРОВІЗАЦІЇ, ВОЄННИХ ВИКЛИКІВ ТА ESG-ФАКТОРІВ	65
РОЗДІЛ 3. МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СФЕРІ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ ЕКОНОМІКИ	78
<i>СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, ВАРЛАМОВА Аліна Олегівна</i>	
3.1. ВИДИ НАУКОВОГО ПІЗНАННЯ ТА ЇХ ЗАСТОСУВАННЯ В ОБЛІКУ, АНАЛІЗІ, ОПОДАТКУВАННІ ТА АУДИТІ В КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ	78

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, ШЕВЧЕНКО Олександра Тарасівна

3.2. АКТУАЛЬНІСТЬ НАУКОВОГО ДОСЛІДЖЕННЯ:

КЛЮЧОВІ КРИТЕРІЇ ВИБОРУ ТА ОЦІНКИ ЗНАЧУЩОСТІ..... 91

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, ЙОЖИКОВА Ірина Валеріївна

**3.3. ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК МІЖ МЕТОДАМИ ДОСЛІДЖЕННЯ І ХАРАКТЕРОМ
НАУКОВОЇ ПРОБЛЕМИ..... 102**

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, МАНИЦА Вікторія Вікторівна

**3.4. МЕТОДОЛОГІЯ ПОЄДНАННЯ ЯКІСНИХ І КІЛЬКІСНИХ
МЕТОДІВ В АНАЛІЗІ ESG-ФАКТОРІВ ДІЯЛЬНОСТІ
СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ 114**

САЄНКО Олена Романівна

**3.5. ВПЛИВ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПОДАТКОВОГО
ПЛАНУВАННЯ НА ESG-ТРАНСФОРМАЦІЮ ПІДПРИЄМСТВ 126**

**РОЗДІЛ 4. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СФЕРІ ОБЛІКУ,
АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ
В КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ 140**

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, ГРАФСЬКА Діана Сергіївна

**4.1. ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ КУЛЬТУРИ ДОСЛІДНИКА
В ПРОЦЕСІ ПІДГОТОВКИ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ:
МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД..... 140**

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, ЖОСАН Данило Вадимович

**4.2. ВІЗУАЛІЗАЦІЯ ДАНИХ ЯК ІНСТРУМЕНТ АНАЛІЗУ
ПОКАЗНИКІВ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ТА ESG-ФАКТОРІВ..... 150**

СЕЙСЕБАЄВА Наталія Григорівна, КОНОВАЛОВА Анастасія Вікторівна

**4.3. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ОБЛІКУ
ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОБРОЧЕСНОСТІ ПЕРВИННИХ
ДАНИХ ЯК ОСНОВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ
ІЗ ВИКОРИСТАННЯМ ПЛАТФОРМИ UGLA 164**

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, НОВИЦЬКА Ілона Денисівна

**4.4. МЕТОДОЛОГІЯ ВИМІРЮВАННЯ ВОЄННИХ ВТРАТ
ІЗ ВИКОРИСТАННЯМ СТАТИСТИЧНИХ ТА ОБЛІКОВИХ МЕТОДІВ.... 179**

**РОЗДІЛ 5. АКАДЕМІЧНА ДОБРОЧЕСНІСТЬ ТА ПРОФЕСІЙНА
ЕТИКА В ДОСЛІДЖЕННЯХ З ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ
ТА АУДИТУ В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ 196**

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, СЕРДЮК Уляна Сергіївна

5.1. ПЛАГІАТ І САМОПЛАГІАТ: РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ
І ШЛЯХИ ЗАПОБІГАННЯ 196

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, ДРИГА Вадим В'ячеславович

5.2. ЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ НАСЛІДКИ ФАЛЬСИФІКАЦІЇ
В ДОСЛІДЖЕННЯХ З ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ,
ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ 207

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, ХАРЧЕНКО Анастасія Геннадіївна

5.3. ПРОФЕСІЙНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ БУХГАЛТЕРА:
НАУКОВІ ПІДХОДИ ДО ЕТИКИ 219

**РОЗДІЛ 6 ЕТИЧНІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ ШТУЧНОГО
ІНТЕЛЕКТУ В НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ З ОБЛІКУ,
АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ 233**

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна, ПУШКАРЬ Ірина Володимирівна

6.1. ВИКОРИСТАННЯ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ В НАУКОВИХ
ДОСЛІДЖЕННЯХ З ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ:
МОЖЛИВОСТІ ТА ПЕРСПЕКТИВИ..... 233

6.2. ЕТИЧНІ РИЗИКИ ТА АКАДЕМІЧНА ДОБРОЧЕСНІСТЬ
ПРИ ВИКОРИСТАННІ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ 243

6.3. НАПРЯМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕТИЧНОГО ВИКОРИСТАННЯ
ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ В НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ..... 250

ВСТУП

Сучасний світ перебуває на етапі глобальних трансформацій, де питання сталого розвитку та ESG-трансформації економіки набувають все більшого значення. Сфера обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, як ключовий інформаційний фундамент для прийняття управлінських рішень, потребує особливої уваги та стратегічного підходу для забезпечення її поступової та збалансованої модернізації. У контексті глобальних викликів, активної цифровізації та інтеграції стандартів нефінансової звітності виникає низка викликів та можливостей для трансформації методологічної бази економічної науки.

Ця монографія присвячена дослідженню аспектів розвитку методології наукових досліджень у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту в парадигмі сталого розвитку та ESG-трансформації. Вона охоплює широкий спектр питань, починаючи від еволюції облікових систем і закінчуючи етичними та інституційними викликами використання новітніх технологій. Автори праці намагалися всебічно проаналізувати вплив цифрових інструментів та екологічно-соціальних факторів на формування інформаційного простору підприємств України, визначити ключові проблеми та запропонувати можливі шляхи їх вирішення.

Дослідження та висновки стануть корисними для всіх, хто працює над підвищенням якості обліково-аналітичного забезпечення бізнесу, сприяє його виходу на нові рівні прозорості, та стануть важливим кроком на шляху до розуміння та реалізації потенціалу вітчизняної науки в умовах сучасних трансформаційних процесів.

Монографія присвячена розкриттю теоретичних та методологічних засад розвитку бухгалтерського обліку, аналізу, аудиту й оподаткування, визначенню особливостей формування обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління в умовах воєнного стану та цифрової трансформації, а також обґрунтуванню концептуальних підходів до дотримання академічної доброчесності та професійної етики на основі передового вітчизняного та європейського досвіду. Матеріал роботи структуровано у шість взаємопов'язаних розділів.

У першому розділі проаналізовано методологічні засади розвитку бухгалтерського обліку в умовах стратегічного управління та сталого розвитку. Особливу увагу приділено еволюції наукових підходів до взаємодії облікової системи з менеджментом підприємства, визначенню впливу динамічного зовнішнього середовища, а також формуванню концептуальних засад адаптації облікового забезпечення до сучасних детермінант стратегічного управління з метою подолання наявних практичних проблем.

Другий розділ присвячено обґрунтуванню ризик-орієнтованої методології наукових досліджень у сфері аудиту. У ньому розкрито теоретичні основи ризик-орієнтованого аудиту, визначено методологічні принципи, логіку та науковий інструментарій аудиторських досліджень. Значну увагу приділено методам оцінювання аудиторських ризиків, застосуванню аналітичних процедур, а також трансформації інформаційного забезпечення аудиту в умовах діджиталізації економіки.

У третьому розділі досліджено методологічні засади наукових досліджень у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту в умовах цифрової та ESG-трансформації економіки. Розкрито специфіку застосування різних видів наукового пізнання в контексті сталого розвитку, визначено сучасні критерії актуальності тем наукових робіт та взаємозв'язок методів дослідження із характером наукової проблеми. Окрему увагу приділено методології поєднання якісних і кількісних методів в аналізі ESG-факторів діяльності суб'єктів господарювання, а також оцінці впливу цифровізації прогнозування та податкового планування на загальні процеси ESG-трансформації підприємств.

Четвертий розділ монографії висвітлює методологічне та інформаційно-аналітичне забезпечення досліджень у контексті сталого розвитку. Авторами розкрито методичні підходи до формування інформаційної культури дослідника при роботі з літературними джерелами та інструменти візуалізації ESG-показників у наукових розвідках з економічного аналізу. Також обґрунтовано засади цифровізації обліку й забезпечення доброчесності первинних даних за допомогою вітчизняної платформи UGLA та представлено методологію вимірювання воєнних втрат із використанням статистичних та облікових методів.

У п'ятому розділі приділено увагу питанням академічної доброчесності та професійної етики в дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту в умовах цифрової трансформації. Розглянуто чітке розмежування категорій плагіату й самоплагіату та шляхи запобігання їм, визначено етичні та правові наслідки фальсифікації даних у наукових розвідках, а також проаналізовано сучасні наукові підходи до формування професійної відповідальності й етики поведінки бухгалтера.

Шостий розділ логічно завершує монографічне дослідження, висвітлюючи надзвичайно актуальні етичні аспекти використання штучного інтелекту в наукових дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту. У ньому охарактеризовано можливості та перспективи інтеграції інтелектуальних систем у дослідницький простір, ідентифіковано ключові етичні ризики та загрози академічній доброчесності, а також визначено стратегічні напрями забезпечення етичного та безпечного використання інструментів штучного інтелекту в економічній науці.

У колективній монографії запропоновано глибокі теоретико-методичні узагальнення, обґрунтовано висновки та готові практичні рекомендації, що визначають її роль як важливого концептуального містка між академічною наукою та реальним сектором економіки.

Практична цінність роботи полягає в можливості безпосереднього впровадження розроблених алгоритмів автоматизації первинних даних, методик оцінювання воєнних втрат та етичних інструментів комплаєнс-контролю цифрових технологій у діяльність підприємств, аудиторських компаній та аналітичних служб. Результати дослідження стануть надійним підґрунтям для модернізації освітніх програм та підготовки наукових робіт здобувачами закладів вищої освіти, аспірантами й докторантами галузі знань «Бізнес, адміністрування та право». Праця є вагомим внеском у посилення прозорості вітчизняного бізнесу, відкриваючи нові перспективи для розвитку обліково-аналітичного забезпечення в умовах сучасних трансформаційних викликів, що робить її незамінною для науковців, викладачів, розробників цифрових рішень та фахівців-практиків.

РОЗДІЛ 1.

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ТА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

ГРИНЬ Вікторія Петрівна

док-р екон. наук, доцент,

професор кафедри обліку та оподаткування

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6758-7374>

1.1. ЕВОЛЮЦІЯ НАУКОВИХ ПІДХОДІВ ДО ВЗАЄМОДІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Вступ. В умовах трансформації соціально-економічних систем і зростання ролі інформації як стратегічного ресурсу значно посилюється потреба у формуванні ефективних механізмів стратегічної комунікації в діяльності підприємств, державних інституцій та інших суб'єктів управління. Стратегічна комунікація, яка охоплює процеси планомірного створення, передавання та інтерпретації інформації, стає важливим інструментом забезпечення довіри, прозорості та узгодженості рішень між зацікавленими сторонами. У цьому контексті бухгалтерський облік розглядається не лише як система обробки даних, а й як ключовий елемент комунікаційної інфраструктури, що формує інформаційний простір для стратегічного управління.

Попри розширення досліджень у сфері стратегічної комунікації, наукова спільнота недостатньо уваги приділяє вивченню бухгалтерського обліку саме як методологічної основи комунікаційних процесів. Традиційно методологія бухгалтерського обліку аналізується в межах економічної науки, проте її потенціал як складової системи стратегічної комунікації залишається малодослідженим. Відсутність цілісних підходів до інтеграції принципів обліку в моделі стратегічних комунікацій призводить до фрагментарності інформаційних потоків, недооцінки методологічних принципів формування облікових даних та обмежує можливість їх використання для комунікативного впливу й управлінського прогнозування.

Окремої уваги потребує проблема підвищення якості облікової інформації як основи стратегічного діалогу між суб'єктами економічних відносин. Зростання інформаційних ризиків, викликаних цифровізацією, збільшенням обсягів даних та ускладненням структури господарських процесів, висуває нові вимоги до методології бухгалтерського обліку. Йдеться не тільки про технічні аспекти відображення господарських операцій, а й про концептуальні підходи до ідентифікації, систематизації та інтерпретації інформації, що формує основу для стратегічних комунікативних рішень.

Отже, актуальність дослідження зумовлена необхідністю теоретичного обґрунтування ролі методології бухгалтерського обліку в системі стратегічної комунікації, визначення її місця у формуванні інформаційних потоків, що забезпечують ефективне управління та довгостроковий розвиток організацій. Вирішення цієї проблеми сприятиме створенню нових наукових підходів до інтеграції облікових методологічних засад у стратегії комунікації, підвищенню довіри до фінансової інформації та посиленню її значення для стратегічного позиціонування суб'єктів господарювання.

Метою дослідження є теоретичне визначення та обґрунтування методології бухгалтерського обліку як перспективного напрямку наукових досліджень у сфері стратегічної комунікації та визначення її потенціалу у формуванні інформаційних потоків, що забезпечують ефективну взаємодію підприємства зі стейкхолдерами.

Виклад основного матеріалу. Серед науковців, що досліджували цю проблематику, варто відзначити Р. Ф. Бруханського, С. Ф. Легенчука, М. В. Корягіна, І. М. Белової, Н. А. Букало, С. Ф. Голов, Б. Д. Лановик, П. І. Приходько, П. О. Куцик, С. Т. Лобов, Л. В. Петіна, О. А. Полянська, Т. В. Пономарьова, П. В. Іванюта, С. В. Івахненко, О. С. Кривоконь, С. Ф. Лазарева, Р. Л. Ус та ін. Проблематика методології бухгалтерського обліку посідає важливе місце в українському науковому дискурсі. С. Ф. Легенчук [1] у монографії «Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки» обґрунтовує необхідність розроблення метатеорії бухгалтерського обліку та розглядає методологію як цілісну систему категорій, принципів і процедур, що забезпечують адекватне відображення економічної реальності в умовах трансформації економіки. Автор наголошує на зростанні ролі інформаційної функції обліку, що вже задає передумови для його інтерпретації у площині комунікаційних процесів. Вагомий внесок у розроблення концептуальних засад методології бухгалтерського обліку зроблено М. В. Корягіним [3]. У його працях, зокрема в статті «Побудова методології бухгалтерського обліку» та колективній монографії щодо концептуального розвитку методології обліку, методологія трактується як структурована система взаємопов'язаних елементів (принципів, методів, процедур, способів оцінки), орієнтована на інформаційне забезпечення управлінських рішень [2]. Окрема увага приділяється узгодженню методологічних підходів із потребами різних груп користувачів облікової інформації, що наближає облік до логіки стратегічної комунікації зі стейкхолдерами. Т. А. Гоголь у статті «Методологія бухгалтерського обліку як напрямок наукових досліджень в інноваційній економіці» [4] пропонує розглядати методологію обліку як самостійний і перспективний напрям досліджень, виокремлюючи гносеологічний, інституційний, організаційний та інші вектори її розвитку. Дослідниця підкреслює, що методологічні рішення безпосередньо впливають на якість формування інформаційних потоків у системі управління підприємством. Схожі підходи простежуються у роботах Н. М. Малюги, де

бухгалтерський облік в Україні аналізується крізь призму теорії, методології та перспектив розвитку, а також у публікаціях Є. Кіша [6] та інших авторів, які досліджують генезис наукової інтерпретації поняття «методологія бухгалтерського обліку». Окремі українські науковці (Ю. Івахів [7], Н. Малюга [5], ін.) акцентують увагу на тому, що методологія обліку визначає характер рішень щодо інших елементів облікової системи та має забезпечувати отримання релевантної, достатньої й цілеспрямованої інформації для потреб управління. Таким чином, у вітчизняних дослідженнях методологія бухгалтерського обліку дедалі чіткіше осмислюється як інформаційно-комунікаційна основа взаємодії між підприємством та його зацікавленими сторонами, однак це зазвичай не артикулюється мовою стратегічних комунікацій.

Паралельно інтенсивно розвивається науковий дискурс щодо стратегічних комунікацій. Класичними для української наукової школи є праці Г. Г. Почепцова [8], який розглядає стратегічні комунікації як узгоджену систему впливу через синхронізацію слів і дій у політиці, бізнесі та державному управлінні. В. М. Бебик та колектив авторів у монографії «Стратегічні комунікації в міжнародних відносинах» [9] аналізують стратегічну комунікацію як інструмент формування зовнішньополітичних, економічних та безпекових наративів держави, що підкреслює її роль у конструюванні довіри та легітимності на міжнародній арені.

Важливий вклад зроблено Д. Дубовим [10], який досліджує проблеми концептуалізації та практичної реалізації стратегічних комунікацій, наголошуючи на необхідності методологічного осмислення цього феномену, визначення його принципів, інструментів та критеріїв ефективності. У роботах Т. Сивак [11], О. Терещені [12], І. Сидоренка [13] та інших авторів стратегічні комунікації аналізуються у вимірі публічного управління, безпекової політики та гуманітарної сфери, де ключову увагу приділено управлінню інформаційними потоками, формуванню наративів і взаємодії з цільовими аудиторіями.

Водночас проведений аналіз показує, що попри розвиненість двох окремих наукових полів – методології бухгалтерського обліку та стратегічних комунікацій – їхня інтеграція у вітчизняних дослідженнях практично не представлена. Бухгалтерський облік зазвичай розглядається як інформаційна підсистема управління, тоді як стратегічні комунікації – як надбудова у сфері публічної політики, безпеки чи міжнародних відносин. Праць, у яких методологія бухгалтерського обліку аналізувалася б саме як специфічний напрям наукових досліджень у сфері стратегічної комунікації (тобто як інструмент цілеспрямованого формування довіри, репутації та інформаційної взаємодії зі стейкхолдерами на основі облікових даних), практично немає. Це дозволяє стверджувати про наявність суттєвої наукової лакуни, заповнення якої й зумовлює актуальність обраної тематики.

Бухгалтерський облік як інформаційна система, що забезпечує реалізацію сервісної функції, тобто створена і з часом розвинена з метою забезпечення

функціонування інших систем управлінського спрямування, відповідно до такого свого змістовного наповнення та походження повинна розвиватись на основі врахування потреб та вимог таких систем. На підтвердження цього проф. А.Ч. Літлтон відмічає, що наступні покоління повинні бути вдячні за те, що науковці завжди прагнули зробити бухгалтерський облік все більш надійним та все більш сервісним як щодо менеджменту, так і щодо інвесторів.

Різні види систем, які використовують облікову інформацію для прийняття рішень, слід розглядати в якості елементів зовнішнього середовища по відношенню до облікової системи, зі зміною яких має бути належним чином скоригована і облікова система підприємства. Виходячи з такого сервісного розуміння системи бухгалтерського обліку, розгляд облікової науки та її подальший розвиток слід неодмінно пов'язувати з розвитком інших наук, які стосуються діяльності систем, які виступають реципієнтами облікової інформації. Як відмічає з цього приводу проф. Е. Хоупвуд, бухгалтерський облік не є автономним явищем, інші соціальні, політичні та економічні фактори мають розглядатись як такі, що здатні забезпечити основу для змін в бухгалтерському обліку, часто відіграючи значну роль на хід його трансформації. Таким чином, зміни в обліковій науці, щодо якої науковці висувають завдання забезпечення пріоритетності облікової системи як основного джерела інформації для прийняття рішень, мають відбуватися із обов'язковим врахуванням впливу на дизайн та функціональні особливості облікових систем факторів зовнішнього середовища, одним із яких є система управління підприємством.

Поступова трансформація бухгалтерського обліку від мистецтва ведення облікових рахунків та книг (регістрів) до окремої функціональної науки (кінець ХІХ-го ст.) дозволяє говорити про підвищення його інтелектуальної спроможності щодо вирішення проблем, які виникають у системах, які використовують облікову інформацію. Починаючи від праці Л. Пачолі і протягом всього свого подальшого історичного розвитку бухгалтерський облік на основі використання подвійного запису розвивався як засіб інформаційного забезпечення процесу управління на підприємствах та організаціях (управління дрібними торговельними підприємствами, управління акціонерними компаніями (наприклад, Ост-Індська компанія), управління великими промисловими підприємствами, управління транснаціональними компаніями тощо), хоча це і не зовсім явно простежувалось в назвах публікацій авторів, які присвячували свої дослідження проблемам розвитку бухгалтерського обліку протягом всього цього періоду.

У різних країнах існують значні відмінності щодо ролі бухгалтерського обліку в системі управління (наприклад, англо-саксонські країни, країни континентальної Європи, Японія), що зумовлювалось впливом релігійних та соціальних цінностей при формуванні облікових систем. Однак незважаючи на це, сьогодні, в умовах міжнародної стандартизації облікової практики, також продовжується традиція щодо забезпечення управлінського спрямування

бухгалтерського обліку. Так, уведення в дію МСФЗ 8 «Операційні сегменти» є подібним прикладом, основною метою впровадження якого є надання власниками та іншим учасниками компанії більш кращого (порівняно з існуючим підходом) та достовірного уявлення стосовно того, як ефективно вона функціонує.

Науковому обґрунтуванню розвитку бухгалтерського обліку, як одному з основних елементів системи управління, почали приділяти увагу лише з початком ХХ століття, що зумовлено зростанням темпів розвитку світової економіки, систем управління підприємствами, а також розвитком облікового інструментарію (облікові моделі (рахунки, регістри, звіти), техніки, процедури), використання якого дозволяло забезпечувати задоволення управлінських потреб та створювало передумови для розвитку нових управлінських інструментів. Визначальним фактором для приділення особливої уваги місцю та ролі бухгалтерського обліку в системі управління слід вважати технологічний розвиток систем управління, що з кінця ХІХ-го століття характеризувався появою нових управлінських філософій та технологій, в контексті яких виявилась часткова відсталість облікової системи підприємства, що супроводжувалось втратою облікової інформації релевантності для суб'єктів прийняття рішень (неадекватність процесу прийняття рішень, інструментам контролю тощо).

Значний розвиток економіки в США у 20-х роках ХХ століття призвів до швидкого паралельного розвитку бухгалтерського обліку, що дозволило сформуванню ґрунтовний базис для формування американської школи обліку, яка користуючись економічним спадом в Європі внаслідок протікання І та ІІ світової війн поступово закріпила за собою лідируючі позиції у світі. Американські вчені, поряд з іншими проблемами розвитку обліку, значну увагу приділяли обґрунтуванню його ролі в системі управління підприємствами. Так, у навчальних закладах на той час вже викладався курс «Бухгалтерський облік та управління підприємством», однак особливостям реалізації управлінських функцій в ньому приділялась недостатня увага. Так, аналіз одного із посібників, що використовувався для викладання такого курсу, дозволив встановити, що в ньому розкриваються процедурні аспекти ведення та організації бухгалтерського обліку в різних видах компаній та організацій, а розкриття ролі облікової системи в управлінні залишилось без уваги. Подібна ситуація також спостерігається при аналізі іншого подібного посібника, написаного Г.М. Роуві, «Рахівництво та управління підприємством» (1922 р.), що загалом дозволяє констатувати відсутність на той час теоретичного обґрунтування значення обліку в системі управління підприємствами.

Серед американських вчених одним із перших проблему необхідності удосконалення облікової системи відповідно до потреб управління промислово розвиненими підприємствами у 1924 році поставив А.Р. Ерскін. Він зазначив, що з ускладненням виробничих процесів, що відбуваються на тлі формування індустріальної ери, одним з найбільш складних завдань є формування системи

виробничого обліку, який дозволятиме забезпечувати надання інформації для управління великими промисловими підприємствами. Автор вводить поняття «адекватної системи управління облікової системи», яка дозволяє вести бізнес розумно та більш ефективно, тобто коли використовувані в такій системі методи обліку відповідають або узгоджені з господарською практикою підприємств, яка виступає об'єктом облікового відображення, та практикою прийняття рішень суб'єктами управління. Однак пропозиції автора не були перетворені на цілісну концепцію, яка б обґрунтовувала роль обліку в системі управління та визначала подальші перспективи його розвитку в даному контексті. Відповідно, незважаючи на підняття цієї проблеми окремими авторами, наявні на той час американські дослідники в сфері обліку розглядали облікову системи лише з погляду суб'єкта, який забезпечує створення бухгалтерської звітності (теоретичні основи обліку, облікові прийоми та процедури, звітність), а не з позиції її користувачів, які використовують облікову інформацію для прийняття рішень різних видів.

Настання Великої депресії в США у 1929 р. та необхідність подолання її наслідків переорієнтували розвиток обліку в даній країні в напрямі її стандартизації та пошуку універсальних принципів обліку, які б мали вирішити проблему можливості зловживань та маніпулювання показниками фінансової звітності та повернути довіру до облікової системи з боку користувачів облікової інформації. Хоча протягом 1930-х років з'являється низка наукових праць, присвячених питанням управління витратами на підприємствах (cost accounting), все ж таки до глибокого вивчення питань управлінської орієнтації бухгалтерського обліку американські дослідники знову повернулись вже лише наприкінці 1940-х – початку 1950-х років, зокрема, коли достатньо значного поширення набула проблематика виокремлення управлінського обліку (management accounting), як окремого напрямку наукових досліджень в сфері бухгалтерського обліку.

Розвиток бухгалтерського обліку в контексті його управлінського спрямування в цей період, як і наприкінці 1920-х років, характеризувався синергізмом з економічними та соціальними змінами, що відбувались в країні, а визначальним поштовхом для розвитку облікової методології був практичний досвід працівників, які працювали в інших сферах, хоча цей процес відбувався досить повільно. Особливу роль в цьому випадку відіграло зростання обсягів діяльності та підвищення складності управління у виробничих та розподільчих компаніях.

Так, у 1949 р. Б. Е. Гьотц звернув увагу на необхідності висування менеджментом підприємства нових вимог до системи індустріального обліку, що дозволить забезпечити більшу ефективність їх діяльності. В основу своєї праці автор поклав не можливості обліку в формуванні необхідних даних, а цілі суб'єктів управління та пошук необхідної для їх досягнення інформації. За допомогою застосування такого підходу мають бути вирішені наявні специфічні управлінські проблеми. За підходом автора облікова інформація має надаватись в

розрізі двох основних видів діяльності: 1) Планування діяльності підприємства; 2) Контроль діяльності підприємства. В кінцевому підсумку Б.Е. Гьотц доходить висновку про необхідність наявності сумісності між бухгалтерським обліком, фактично підтверджуючи функціональну роль облікової науки та залежність змін в обліковій системі від факторів зовнішнього середовища, зокрема, системи управління підприємством. Для забезпечення відповідності облікової системи вимогам менеджменту вона має стати об'єктом інжинірингу, тобто має бути переналаштована в систему управлінського обліку.

Уже в 1954 році вийшла праця Р.Н. Ентоні «Управлінський облік», у якій автор також намагався поглянути на облік з позиції суб'єкта управління, зокрема, в контексті планування та контролю діяльності підприємства, розкриваючи особливості використання та аналізу управліннями облікової інформації в розрізі різних об'єктів обліку для прийняття рішень. Зокрема, автор зазначає, що система обліку має бути гарно розроблена та належним чином керована, однак не буде корисною, якщо вона не сприятиме здійсненню певних управлінських дій. Тобто використання однієї тієї ж моделі організації облікової системи на підприємстві та тієї самої облікової методології без урахування особливостей системи управління на ньому може призвести до зовсім іншого результату. Відповідно, Р.Н. Ентоні було введено поняття «корисності облікової системи відносно системи управління», яка враховує не лише змістовне наповнення облікової системи, а й особливості управлінської моделі, реалізованої на даному підприємстві. У подальшому (1959 р.) ця пропозиція фактично була конкретизована Дж. Стаубусом у вигляді такої вимоги до облікової інформації, як корисність для прийняття управлінських рішень.

Професор А.Ч. Літлтон на сторінках провідного американського журналу з бухгалтерського обліку «The accounting review» також звернув увагу на проблему адекватності бухгалтерського обліку у випадку формування нової моделі менеджменту, що має розглядатись в контексті перспективного бюджетування та управлінських моделей контролю, як основних управлінських інструментів, якими використовується облікова інформація. Для нових управлінських інструментів, що виникли в умовах формування нових виробничих систем та появи масового виробництва, до системи обліку мають запроваджуватись нові ідеї, що автор вважає загальною спільною практикою, яка відбувалась протягом всього історичного розвитку бухгалтерського обліку.

Отже, у 1950-х рр. в США сформувалось розуміння ролі системи управління як визначального фактору подальшого розвитку бухгалтерського обліку, який має бути врахований при здійсненні науковцями її теоретико-методологічної трансформації. Унаслідок цього до основного продукту функціонування облікової системи – облікової інформації, починає висуватись вимога корисності в прийнятті управлінських рішень, тобто здатність забезпечувати підвищення їх якісного рівня у передбаченні майбутніх подій та здійсненні контролю

за наявними об'єктами господарської діяльності та операціями. В подальшому даний підхід починає широко використовуватись в наукових публікаціях та навчальній літературі з бухгалтерського обліку (як загальнообліковій літературі, так і в джерелах з управлінського обліку).

Так, П. Т. Кроссмен визначає управлінський облік як функцію внутрішнього обліку, що забезпечує збір, реєстрацію та звітування облікових та статистичних даних, які є особливо корисними для керівництва при розробці політики, формуванні планів і здійсненні контролю за операціями. Дані, які потрапляють до складу звітності для аналізу та інтерпретації, повинні включатися залежно від потреб тих осіб, які отримують такі. Ч. Хорнгрен, аналізуючи «Положення про базову теорію обліку», опубліковану Американською асоціацією бухгалтерів, в якій однією з основних цілей обліку було надання інформації для здійснення економічних рішень стосовно організації, відзначав, що основним викликом для бухгалтерів в майбутньому стане розробка таких систем формування звітності, які будуть сумісними з моделями прийняття рішень. Відповідно, забезпечення відповідності облікової системи потребам суб'єктів управління або розвиток облікової системи згідно зі змінами, що відбуваються з системами управління або їх окремими елементами, є одним з основних завдань, яке висувається до вчених-обліковців в умовах сьогодення.

Такий підхід щодо розвитку системи облікового забезпечення управління на сьогодні також підтримується і вітчизняними вченими. Однак перехід до його використання в країнах пострадянського простору відбувався із певним запізненням у порівнянні з англо-саксонськими та розвиненими європейськими країнами внаслідок ідеологічних утисків наук управлінського спрямування (теорія систем, кібернетика тощо) на початку 1950-х років, що накладало відповідний відбиток і на розвиток бухгалтерського обліку.

Одними з перших, хто привернули увагу до проблем розвитку бухгалтерського обліку як елемента системи управління підприємством, були радянські дослідники, які займались питаннями механізації та автоматизації бухгалтерського обліку. Так, у 1950-х – 1960-х роках ці питання активно розглядалися Б. В. Алаховим, В. І. Ісаковим, І. І. Каракозом, Ю. П. Максимовим та іншими авторами, проте саме проблематика побудови облікового забезпечення системи управління підприємством та шляхи її подальшого розвитку були сформовані проф. С. І. Волковим на початку 1970-х років. У праці 1972 р. «Облікова інформація та система її обробки на ЕОМ» він розглянув особливості надання облікової інформації в процесі прийняття рішень в організаціях, що дозволило йому сформулювати принципи управління ними, які повинні обов'язково враховуватись при побудові облікової системи.

Уже наприкінці 1970-х років з'являється низка наукових публікацій, присвячених побудові системи обробки облікової інформації в умовах автоматизованої системи управління підприємством (АСУП) (Б. В. Алахов,

Е. К. Гільде, А. О. Додонов, Л. Ф. Зверенчук, Л. С. Зернов, В. А. Зірка, Г. Кокерітц, В. В. Панков, Х. Смерс, Я. В. Соколов, В. Ф. Палій), що можна вважати відправною точкою у вирішенні проблем організації облікового процесу у відповідності до зростаючих потреб управління. Водночас, як і в праці С. І. Волкова, основна увага в цих дослідженнях приділялась практичних аспектам побудови облікової підсистеми обробки інформації у складі АСУП, що не дозволяло сформулювати загальнотеоретичні та методологічні аспекти функціонування облікової системи як елемента системи управління підприємством. Вперше теоретичні засади функціонування облікової підсистеми у складі АСУП були розкриті в фундаментальній праці В.Ф. Палія та Я.В. Соколова «АСУ і проблеми теорії бухгалтерського обліку» (1981 р.), в якій на основі використання системного підходу було об'єднано існуючі напрацювання з теорії бухгалтерського обліку (предмет та об'єкт обліку, елементи методу обліку, моделі обліку, інформаційна структура та забезпечення обліку, форми обліку тощо) та теорії управління інформаційними системами, що дозволило сформулювати ґрунтовні засади для побудови підсистеми «Бухгалтерський облік», як основного елемента інформаційного забезпечення АСУ. Однак це була лише перша спроба здійснення подібних досліджень, які не вирішували всіх існуючих на той час на радянських підприємствах проблем, внаслідок чого вже у 1982 році Б.І. Валуєв запропонував організувати дослідження, що мають розкрити місце господарського обліку в системі управління підприємством, визначити його цілі і завдання, сформулювати генеральну лінію його поведінки в загальному циклі управління. Тобто автор пропонував більш глибоко дослідити особливості системи управління на радянських підприємствах та визначити нове місце і встановити нову роль обліку в ній, що також передбачало в майбутньому розробку нових практико-орієнтованих методик обліку, що базувались би на нових теоретичних засадах, які враховуватимуть існуючі особливості системи управління підприємствами.

Наприкінці 1980-х – на початку 1990-х років проблеми розвитку бухгалтерського обліку в системі управління почали висвітлюватись значною кількістю радянських науковців, що було спричинене такими факторами: 1) Загальним розвитком цього напрямку досліджень в контексті розвитку процесів автоматизації діяльності підприємств; 2) Наявністю доступу до зарубіжної наукової літератури, присвяченої проблемам управлінського обліку і контролінгу, та облікової практики в зарубіжних країнах, орієнтованої на задоволення управлінських потреб; 3) Поступовим переходом до ринкового способу господарювання, що характеризувався рухом від планового управління до аналізу прибутковості діяльності підприємств, що вимагало підвищення уваги до інформаційного забезпечення системи управління підприємством. Як наслідок, почали з'являтися фахові вузькоспеціалізовані видання, присвячені проблемам організації і методики реалізації обліку в системі управління (наприклад, М.С. Пушкар). У світлі сформованих дослідницьких традицій в

середині 90-х років XX століття щодо ролі бухгалтерського обліку в системі управління на сьогодні більшістю вітчизняних вчених визнається важливість облікової системи як основного елементу інформаційного забезпечення системи управління підприємством. Вони підкреслюють функціональну підпорядкованість облікової системи до системи управління, що передбачає необхідність постійної її адаптації до вимог останньої, які мають тенденцію до змін (уточнень, скорочень, доповнень, тощо).

Як наслідок, деякі вітчизняні дослідники вказують на необхідність формування адаптивної системи бухгалтерського обліку (Т.В. Бочуля, Л.В. Гуцаленко, В.В. Євдокимов, Т.І. Єфименко та ін.), визначальною особливістю якої є здатність швидко і адекватно пристосовуватись (змінюючи свою формальну структуру та змістовні характеристики (алгоритми, процедури та моделі функціонування)) до змін, які відбуваються в її зовнішньому середовищі, зокрема, в системі управління підприємством, що в цілому сприятиме підвищенню якості облікової інформації. Виходячи з розуміння бухгалтерського обліку як адаптивної системи, окремі його елементи (структурні або методологічні) можна класифікувати за рівнем їх адаптивності, окрему частину з яких досить швидко можна пристосувати до нових вимог управління, а іншу – досить складно або навіть повністю неможливо. Рівень адаптивності елементів облікової системи залежить від наявності облікових альтернатив, тобто визначається теоретико-методологічними можливостями такої системи. Рівень адаптивності елементів облікової системи слід розглядати як одну з характеристик, на яку вченим слід звертати обов'язкову увагу при формуванні окремих пропозицій та загальної стратегії розвитку бухгалтерського обліку в системі управління.

Отже, як підтверджує проведений історичний аналіз, на сьогодні в зарубіжних країнах та в Україні сформувався аналогічний підхід до проведення досліджень щодо місця та ролі бухгалтерського обліку в системі управління підприємством (рис. 1).



Рис. 1 Еволюція підходів до наукових досліджень щодо взаємодії бухгалтерського обліку та системи управління підприємством

Якщо спочатку дослідники, які вивчали проблеми розвитку системи управління та системи бухгалтерського обліку, лише частково або в окремих випадках навіть зовсім не враховували вимоги вищої системи (системи управління) по відношенню до обслуговуючої системи (системи бухгалтерського обліку), то з часом врахування таких вимог почало відбуватись у контексті поширення тенденцій механізації та автоматизації обліку, а вже починаючи з кінця 1980-х років і до сьогодні – в цілому щодо функціонування бухгалтерського обліку на підприємстві. Отже, сьогодні облікова система розглядається як основний елемент інформаційного забезпечення системи управління підприємством (система одержання, обробки, збереження та передачі облікової інформації), яке створюється для покращання процесу підготовки та прийняття управлінських рішень.

При цьому більшість сучасних вчених, повторюючи результати дослідження Х.Т. Джонсона та Р.С. Каплана, зазначають, що все ж таки чинна система формування фінансової звітності не забезпечує надання своєчасної та релевантної інформації для здійснення управління, оскільки є ретроспективною за своєю сутністю, є занадто агрегованою та спотвореною, щоб бути корисною для менеджерів в процесі прийняття ними рішень. Унаслідок цього значна увага дослідників повинна приділятися розвитку підсистеми управлінського обліку, нормативна нерегламентованість якої дозволяє подолати наведені вище проблеми шляхом розробки і впровадження ефективного інструментарію, що загалом має вирішити проблему релевантності облікової інформації в процесі планування діяльності підприємства та її контролю.

Враховуючи результати еволюційного розвитку наукових досліджень щодо взаємодії бухгалтерського обліку та системи управління підприємством, можна встановити, що сьогодні основною задачею для вчених у сфері бухгалтерського обліку є забезпечення своєчасного та адекватного реагування на зміни, що відбуватимуться з системою управління (розширення, звуження, трансформація тощо). Це передбачає формування необхідного облікового забезпечення для її ефективного функціонування в нових умовах (рис. 2).

На рис. 2 наведено приклад «нормального» розвитку взаємодії системи управління підприємством та системи його облікового забезпечення, що передбачає постійний моніторинг та адаптивне реагування вченими на зміни потреб та запитів суб'єктів управління стосовно інформації, що генерується обліковою системою, а також реагування на зміни особливостей функціонування системи управління підприємством.

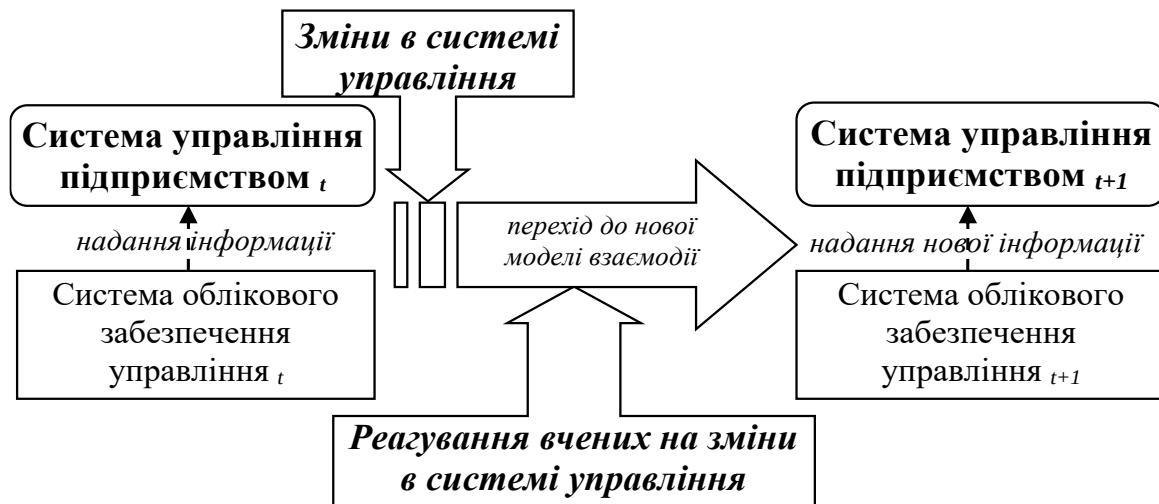


Рис. 2 «Нормальний» розвиток взаємодії системи управління підприємством та системи його облікового забезпечення

«Нормальним», на чому наголошують інші вітчизняні вчені (М.І. Бондар (розробка та впровадження нових методів формування облікової інформації з урахуванням вимог ринку), Т.В. Бочуля (адаптивний розвиток методологічної основи системи обліку), В.В. Євдокимов (коригування та налаштування параметрів облікової системи до мінливих в часі умов) та ін.), вважаємо своєчасне реагування вчених на виникнення таких змін, що передбачає удосконалення теоретичних, методологічних та організаційних аспектів обліку і на конкретному підприємстві, і на рівні національної системи бухгалтерського обліку (розробка нових облікових концепцій, удосконалення облікових стандартів, розвиток елементів методу бухгалтерського обліку, удосконалення облікової політики підприємства тощо).

Як саме і з якою конкретною метою має бути удосконалено облікове забезпечення системи управління підприємством, залежить від конкретних змін, що відбулись у складі останньої (зміна вимог до рівня якості або змістовного наповнення облікової інформації; зміна техніко-технологічного або організаційного базису системи управління підприємством; поява нових моделей, підсистем або інструментів прийняття рішень; зміна вимог суб'єктів прийняття управлінських рішень тощо).

Упровадження в останні роки системи стратегічного управління на підприємствах, як однієї з підсистем системи управління, є прикладом змін в останній, що передбачає необхідність належного реагування на них вчених в сфері бухгалтерського обліку для забезпечення належного рівня релевантності облікової інформації потребам її користувачів.

Облікова система підприємства, як одне з основних джерел генерування інформації для прийняття управлінських рішень, є постійним об'єктом для

здійснення удосконалень, що обґрунтовується розвитком системи управління підприємствами в умовах ускладнення їхньої організаційної структури та управлінської інструментарію (систем, моделей, технік тощо), системи міжфірмових взаємозв'язків та підвищення рівня динамічності конкурентного середовища на тлі формування глобальної економіки.

Однією з детермінант розвитку облікової системи в умовах сьогодення є необхідність формування інформаційного забезпечення системи стратегічного управління підприємствами. Вирішення такого завдання насамперед передбачає необхідність виявлення та аналіз існуючих причин невідповідності інформації, що надається обліковою системою, потребам суб'єктів стратегічного управління, на основі яких має бути сформовано комплекс заходів щодо їх усунення, що сприятиме підвищенню ролі бухгалтерського обліку в процесі управління підприємствами та в цілому забезпечуватиме подальший розвиток облікової науки.

1.2. ВПЛИВ ЗОВНІШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА НА РОЗВИТОК СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Протягом тривалого часу бухгалтерський облік вважався системою, що забезпечує обробку даних та перетворення її на достовірну і релевантну інформацію про господарську діяльність підприємства у вигляді бухгалтерської звітності, яка може використовуватись для прийняття різних видів рішень. При цьому вчені не приділяли достатньої уваги аналізу впливу на розвиток бухгалтерського обліку факторів, викликаних особливостями побудови окремих національних систем бухгалтерського обліку та загальними тенденціями розвитку глобальної системи бухгалтерського обліку. Подібна ситуація відчутно змінилась в умовах глобалізації економіки, яка характеризувалась усуненням національних торгових бар'єрів та покращанням доступу до міжнародних ринків капіталу, та з появою наприкінці 1970-х – 1980-х років міжнародної облікової компаративістики – нового напрямку наукових досліджень, що пов'язаний з визначенням і аналізом відмінних особливостей розвитку бухгалтерського обліку в різних країнах світу та пошуком шляхів для усунення існуючого міжнародного облікового різноманіття.

Представники цього напрямку (І. Абейсекера, С. Грей, Г.К. Міік, К. Ноубс, Р. Паркер, Г.Дж. Превітц, Л. Радебау, Ш. Саудагаран, Ф.Д.Чой та ін.) відмічали про важливість впливу середовища на процес формування та подальшого розвитку облікової системи як на рівні окремої країни, так і на глобальному рівні. Виходячи з такого підходу бухгалтерський облік не є незалежною та ідеальною системою, яка продовжує функціонувати без змін, починаючи з часів Л. Пачолі, а є продуктом зовнішнього середовища.

За наявності різних зовнішніх середовищ облікової системи в різних країнах, також існуватимуть і відмінності у складі таких систем, виникнення яких залежить від впливу різних факторів. Виходячи з цієї тези, М.Р. Метьюс та М.Х.Б. Перера

констатують, що не можуть існувати дві абсолютно однакові системи бухгалтерського обліку, оскільки в основу їх різноманіття покладено вплив соціального середовища, яке і створює систему бухгалтерського обліку.

Дослідники виділяють такі основні фактори, які визначають існування відмінностей в різних облікових системах: 1) Ш. Саудагаран – природа ринків капіталу; тип режиму звітування; розмір та складність бізнес-одиниці, тип правової системи; рівень тиску та регулювання; рівень інфляції; політичні та економічні зв'язки; статус облікової професії; існування концептуальної основи; якість облікової освіти; 2) К. Ноубс, Р. Паркер – культура; правова система; постачальники фінансових ресурсів; оподаткування; інші зовнішні впливи; професія; 3) Ф.Д.С. Чой, Г.К. Мік – культура; ділова практика; політичні і регуляторні структури; правові системи; валютні курси; інфляція; бізнес-ризик; податкове регулювання тощо; 4) Г. Мюллер, Х. Гернон та Г. Мік – тип кредиторів та інвесторів як основних користувачів облікової інформації; число юридичних та фізичних осіб, злучених в процес інвестування капіталу; участь інвесторів в управлінні бізнесом; ступінь розвитку ринку і бірж цінних паперів; ступінь участі в міжнародному бізнесі.

Виділені дослідниками фактори або елементи зовнішнього середовища облікової системи, які впливають на процес її формування та розвиток і в окремій країні, і у світі взагалі, слід називати детермінантами, які спричиняють розвиток облікової практики підприємств та бухгалтерського обліку як науки взагалі. Так само бухгалтерський облік, як соціально-економічний інститут, впливає на формування соціального середовища. Унаслідок цього можна встановити взаємозв'язок між детермінантами його розвитку та соціальним середовищем, яке виступає об'єктом його впливу (рис. 3).

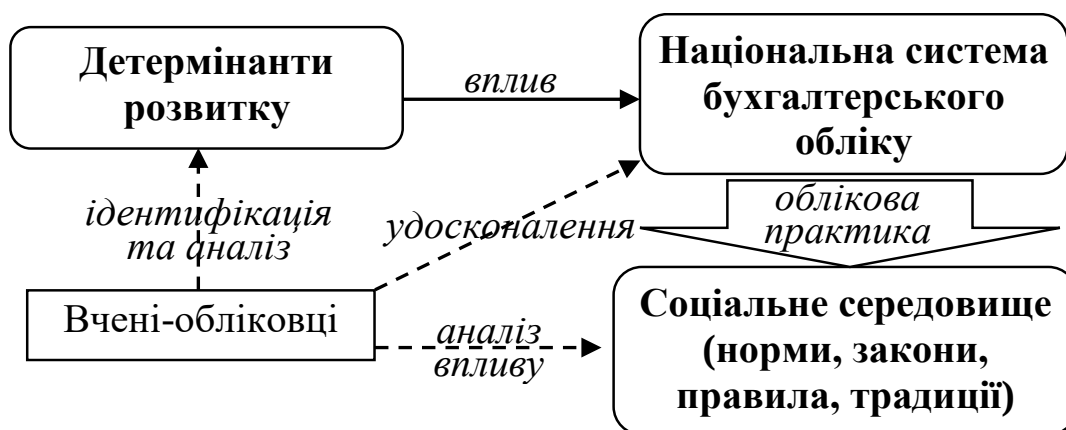


Рис. 3 Модель взаємодії між детермінантами розвитку бухгалтерського обліку та соціальним середовищем

Отже, система бухгалтерського обліку в окремій країні є результатом впливу соціальних, економічних та інституційних факторів, яка через облікову практику

окремих підприємств впливає на соціальне середовище в даній країні, видозмінюючи існуючі або формуючи нові норми, закони, правила, традиції тощо.

Однією з найбільш важливих задач для вчених-обліковців в цьому контексті є ідентифікація та аналіз детермінант розвитку облікової системи та формування пропозицій щодо її подальшого удосконалення, а також аналіз впливу впровадження таких пропозицій в облікову практику на розвиток окремих складових соціального середовища.

Наприклад, переважаючий розвиток фондового ринку над ринком позикового капіталу в окремій країні визначає процедурні аспекти складання фінансової звітності, зокрема, передбачає використання тих облікових оцінок, в яких в першу чергу зацікавлені учасники фондового ринку, тобто що дозволяють відобразити перспективи зростання акцій компанії (наприклад, використання оцінки за справедливою вартістю).

Соціальне середовище, на яке впливає облікова практика, також частково включає в себе і детермінанти розвитку національної системи бухгалтерського обліку, оскільки остання теж є системою, яка складається з набору правил та альтернатив, вибір з яких здійснюється на основі дотримання норм корпоративної та професійної (бухгалтерської) поведінки. Подальший розвиток національної системи бухгалтерського обліку шляхом її стандартизації передбачає все більшу відмову від використання соціальних норм, як засобу регулювання облікової практики, що на думку проф. Ш. Сундера призводить до формування хаосу в сфері фінансового звітування, внаслідок чого необхідним є більш широке використання соціальних норм у сфері бухгалтерського обліку, що сприятиме посиленню рівня його залежності від соціального середовища.

Водночас слід враховувати, що між виникненням детермінант та удосконаленням на їх основі національної системи бухгалтерського обліку може бути значний часовий проміжок, що обґрунтовується необхідністю розробки відповідних теоретико-методологічних засад (у вигляді інструкцій, стандартів, законів), які можуть бути покладені в основу облікової практики підприємств. Також в результаті аналізу впливу здійснених впроваджень на окремі елементи соціального середовища можуть проводитись їх коригування у випадку одержання небажаних результатів.

Всі з проаналізованих дослідників (Ш. Саудагаран, К. Ноубс, Р. Паркер, Ф.Д.С. Чой, Г.К. Міік), розглядаючи детермінанти розвитку бухгалтерського обліку, виділяють у їх складі такі детермінанти, що стосуються вимог внутрішніх (розмір та складність бізнес-одиниці, ділова практика) або зовнішніх (природа ринків капіталу, постачальники фінансових ресурсів, регуляторні структури, тип кредиторів та інвесторів) користувачів облікової інформації. Відповідно, зміна таких вимог є однією з причин необхідності удосконалення національної системи бухгалтерського обліку.

1.3. СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ЯК ДЕТЕРМІНАНТА ТРАНСФОРМАЦІЇ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ

Однією з особливостей сучасного етапу розвитку економіки, що проявляється в детермінантах, які стосуються вимог внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації, є необхідність формування стратегічного бачення стосовно подальшого розвитку компанії (для внутрішніх користувачів – для стратегічного управління, для зовнішніх – для здійснення стратегічних інвестицій та надання позик), оскільки лише застосування стратегічно-орієнтованого підходу дозволяє сформулювати стратегію розвитку компанії на основі аналізу існуючих тенденцій, можливих небезпек та загроз, позитивних зрушень та непередбачених ситуацій, які можуть змінити діяльність компанії в майбутньому.

Однією з особливостей сучасного етапу розвитку економіки, що проявляється в детермінантах, які стосуються вимог внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації, є необхідність формування стратегічного бачення стосовно подальшого розвитку компанії (для внутрішніх користувачів – для стратегічного управління, для зовнішніх – для здійснення стратегічних інвестицій та надання позик), оскільки лише застосування стратегічно-орієнтованого підходу дозволяє сформулювати стратегію розвитку компанії на основі аналізу існуючих тенденцій, можливих небезпек та загроз, позитивних зрушень та непередбачених ситуацій, які можуть змінити діяльність компанії в майбутньому.

Зокрема, як відмічає проф. М.Е. Портер, та увага, яка сьогодні приділяється стратегічному плануванню в фірмах США та інших країн, будується на припущенні, що ретельне формулювання стратегії приносить значний економічний ефект хоча б в силу координації політики (якщо не дій) підрозділів фірми і орієнтування її на досягнення деякої загальної сукупності цілей, а Г. Мінцберг відносить формулювання і реалізацію стратегії до головоломок менеджменту, вирішення яких сприяє підвищенню ефективності функціонування компаній.

Подібну думку також висловлює проф. Д. Аакер, наголошуючи, що для успішного менеджменту величезне значення мають розробка, оцінка та реалізація бізнес-стратегій та більш детально обґрунтовує І. Ансофф на основі аналізу еволюції системних рішень в контексті історичної зміни умов діяльності підприємств. Автор приходить до висновку, що зростання нестабільності зовнішнього середовища у XX-му столітті вимагає від фірм розробки все більш складних і деталізованих систем, однією з яких є система стратегічного управління.

Відповідно, класики теорії стратегічного менеджменту наголошують на винятковості процесу формування та реалізації стратегії в забезпеченні ефективності діяльності підприємств в сучасних умовах розвитку економіки, використання якого є обов'язковою необхідністю в умовах підвищення динамізму

конкурентної боротьби та зростання нестабільного зовнішнього середовища (поява стратегічних несподіванок та збільшення складних ситуацій). У випадку небажання або неможливості адаптації до динамічних вимог зовнішнього середовища шляхом використання інструментів та методів стратегічного управління підприємства приречені на поступову втрату конкурентоздатності та економічну деградацію.

В свою чергу, для забезпечення ефективності функціонування системи стратегічного управління на підприємстві необхідною є побудова дієвої системи її облікового забезпечення, яка б враховувала особливості даного виду управління з одного боку, а з іншого – наявний обліковий інструментарій, який може використовуватись для удосконалення теоретико-методологічних засад формування облікової інформації стратегічного спрямування. Для побудови такої облікової системи слід виявити вимоги, які висуваються суб'єктами системи стратегічного управління до облікової системи в контексті класичного набору детермінант та сформулювати подальші шляхи її розвитку (рис. 4).



Рис. 4 Взаємозв'язок між системою стратегічного управління та обліковою системою підприємства в контексті детермінант її розвитку

1.4. ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

Розробка шляхів забезпечення відповідності облікової інформації потребам стратегічного управління обов'язково передбачає визначення причин існування таких розривів між існуючими потребами суб'єктів та можливостями бухгалтерів щодо їх задоволення. Ступінь «глибини» таких розривів визначатиме подальші дії щодо розвитку системи облікового-забезпечення стратегічного управління як на рівні окремого підприємства, так і на рівні національної або глобальної системи бухгалтерського обліку (налагодження системи аналітичного обліку, впровадження нових облікових інструментів, кардинальне реформування методології бухгалтерського обліку (методи оцінки об'єктів обліку, трансформація існуючої системи бухгалтерської звітності) тощо).

На сьогодні вітчизняні дослідники виділяють значну кількість причин невідповідності чинної системи обліку потребам суб'єктів стратегічного управління, які пов'язані як зі зміною внутрішніх особливостей функціонування облікової системи (теоретичних, методологічних, організаційних, техніко-технологічних тощо), так і зі змінами, що відбуваються в зовнішньому середовищі системи бухгалтерського обліку (динамізм конкурентного середовища, ризики, поява майбутніх подій з невизначеними наслідками тощо).

Існуючі погляди дослідників можна об'єднати в три основні групи, виходячи з їх позицій щодо подальших перспектив удосконалення облікової системи підприємства:

1) часова переорієнтація бухгалтерського обліку, що передбачає необхідність удосконалення теорії та методології бухгалтерського обліку таким чином, щоб облікова система могла надавати інформацію перспективного та прогностного характеру. Неможливість заглянути в майбутнє і побачити подальші перспективи розвитку на основі облікової інформації – це одне з ключових питань, яке висувують в сучасних умовах менеджери та зовнішні користувачі до представників облікової професії. Саме про це сигналізують вже більше ніж десятиліття окремі вітчизняні науковці, намагаючись наблизити сучасний інформаційний продукт облікової системи до потреб її користувачів.

Так, проф. С.Ф. Голов, відмічаючи всезростаючу увагу зарубіжних фахівців до проблематики релевантності показників традиційної фінансової звітності підприємства, наголошує на необхідності розвитку бухгалтерського обліку в системі стратегічного менеджменту. До основних причин цього він відносить ретроспективний характер даних бухгалтерського обліку та їх спрямованість на внутрішні аспекти господарської діяльності, що суттєво знижують цінність цих даних та обмежують можливості їх використання для прийняття стратегічних рішень.

Подібної думки також дотримується проф. А.А. Пилипенко, наголошуючи на неадекватності обліку потребам в інформаційному забезпеченні стратегічного управління і виділяючи ряд принципових питань, які зумовлюють необхідність докорінного перегляду сутності облікового процесу й особливостей його організації. Одним з основних серед таких питань є те, що наявні системи фінансового обліку звернені в минуле, що не дозволяє розробляти дієвої стратегії розвитку підприємства.

В своїх докторських дисертаціях дану проблему також піднімали Р.Ф. Бруханський та І.І. Криштопа, на думку яких неможливість відображення майбутніх фактів господарського життя слід відносити до основних причини необхідності побудови системи стратегічного обліку на підприємстві, а ретроспективний характер інформації знижує об'єктивність оцінки конкретних виробничих ситуацій і своєчасність реалізації обраних керівництвом стратегій адаптації учасників інтегрованих структур бізнесу до нових умов господарювання.

Подібні пропозиції, але дещо в іншому контексті також надає значна кількість вітчизняних дослідників (Н.Ю. Єршова; О.П. Кундря-Висоцька. Н.О. Голуб. В.І. Кузь). При цьому, автори в більшості випадків уникають конкретних пропозицій, які б дозволяли подолати проблему ретроспективної орієнтації бухгалтерського обліку, в кращому випадку пропонуючи використовувати інструменти стратегічного управлінського обліку, які мають стратегічну орієнтацію та допомагають приймати спеціалізовані рішення. Однак такі системи досить складно віднести до облікових інструментів, що в цілому не дозволяє вирішити зазначену проблему.

2) розширення предмету бухгалтерського обліку шляхом включення до складу об'єктів бухгалтерського обліку не лише складових господарської діяльності підприємства, а також і елементів зовнішнього середовища. Внесення таких пропозицій на думку проф. А.А. Пилипенка пов'язана з тим, що діяльність підприємства вже виходить за межі внутрішнього середовища, що потребує додаткового навантаження на інформаційну систему обліку й, отже, іншої її організації.

Дотримуючись подібної логіки В.З. Семанюк відмічає, що сучасна облікова система своєчасно не надає інформацію для менеджменту, не враховує стратегічних питань, неспроможна надати потрібну інформацію для визначення вартості підприємства та його ефективності, а також для створення стратегічних планів та контролю їх досягнення. В результаті автор приходить до висновку щодо необхідності проведення фундаментальних змін в розумінні сутності бухгалтерського обліку, обґрунтування його нового місця та ролі в системі управління підприємством, яке функціонує в умовах динамічного та глобалізованого конкурентного середовища. Фундаментальність таких змін полягає в необхідності розкриття інформації про зовнішнє середовище підприємства та перспективи його діяльності, а також про процес формування і реалізації стратегії підприємства.

Про подібні недоліки сучасної облікової системи, пов'язані з повною або частковою відсутністю інформації про зовнішнє середовище, необхідної для потреб стратегічного управління, також відмічають Р.Ф. Бруханський, О.В. Вакун, Н.О. Голуб, І.І. Криштопа, В.І. Кузь, В.І. Кузь та ін., О.П. Кундря-Висоцька, Н.Ю. Єршова, А.О. Фатенок-Ткачук, К.П. Замойська, А.В. Шайкан. На думку авторів відповідність даним рисам з одного боку дозволить перетворити облікову систему на дієвий інструмент стратегічного управління (стратегічний облік), а з іншого – створюватиме ефективні передумови для того, щоб менеджмент підприємства адекватно реагував на зміни, які відбуваються в його зовнішньому середовищі, що сприятиме підвищенню ефективності розробки нових стратегій та контролю і коригуванню існуючих.

Однак, подібні категоричні пропозиції з боку більшості вітчизняних дослідників, що передбачають необхідність постановки на облік складових зовнішнього середовища, хоча і продиктовані бажанням посилити актуальність облікової системи в умовах посилення конкурентної боротьби, на думку проф. З.В. Гуцайлюка є неможливими в чинній системі обліку через відсутність відповідних об'єктів, а для формування такої інформації облік має наближатись до фінансового менеджменту.

Таким чином, забезпечення відповідності облікової системи потребам суб'єктів стратегічного менеджменту в частині інформації про зовнішнє середовище наражається на концептуальні протиріччя, для подолання яких необхідним є удосконалення концептуальної та парадигмальної структури бухгалтерського обліку.

3) об'єктно-методологічна реконструкція бухгалтерського обліку, яка передбачає впровадження в облікову систему нових методів обробки облікової інформації та збільшення кількості об'єктів облікового спостереження згідно вимог, які висуваються суб'єктами стратегічного управління. Це дозволить формувати стратегічно-орієнтовану інформацію різних видів, усуваючи невизначеність подальшого стратегічного розвитку підприємства, що на сьогодні не забезпечує чинна облікова система.

Для того, щоб забезпечити формування стратегічно важливої облікової інформації в нових розрізах, дослідники пропонують виділяти стратегічні центри відповідальності (А.О. Фатенок-Ткачук, К.П. Замойська), формувати інформацію в розрізі різних видів (варіантів) стратегій підприємства (Н.Ю. Єршова, В.З. Семанюк, А.О. Фатенок-Ткачук, К.П. Замойська, А.В. Шайкан), проводити оцінку досягнення оперативних і стратегічних цілей (Н.Ю. Єршова, І.Й. Плікус, А.А. Пилипенко), відображати в обліку стратегічні активи (ресурси) та ризики підприємства (Р.Ф. Бруханський, О.П. Кундря-Висоцька, В.І. Кузь, А.А. Пилипенко), шукати шляхи усунення негативних наслідків варіативності облікової методології (А.А. Пилипенко). За таким підходом вчені пропонують проводити об'єктно-методологічне розширення традиційної системи обліку, що

передбачає одночасну трансформацію як базових принципів (наприклад, принципу автономності та обачності) та методології бухгалтерського обліку, так і внесення змін в організаційно-методичні аспекти функціонування облікової системи підприємства.

Проведений аналіз підходів дослідників до розуміння основних причин невідповідності чинної облікової системи потребам суб'єктів стратегічного управління дозволив встановити, що більшість з них сформульовані досить абстрактно, що не дозволяє сформувати чіткий комплекс дій щодо усунення наявного розриву між можливостями облікової системи та потребами системи стратегічного управління.

В цілому, основними причинами невідповідності чинної облікової системи потребам суб'єктів стратегічного управління є наступні (табл. 1).

Аналіз виділених елементів облікової системи підприємства, які потребують удосконалення, дозволив встановити, що переважна більшість дослідників акцентує увагу на необхідності удосконалення облікової системи виходячи з потреб внутрішнього стратегічного управління підприємством, і лише окремі з них (І.І. Криштопа, І.Й. Плікус) наголошують на необхідності удосконалення бухгалтерської звітності, яку використовують зовнішні користувачі для прийняття власних стратегічних (інвестиційних, позикових) рішень.

Таблиця 1 – Причини невідповідності чинної системи обліку потребам суб'єктів стратегічного управління та їх співвідношення з системою обліку

Причини	Елемент облікової системи, якого стосується причина
Неможливість надання обліковою системою інформації прогностного та стратегічного характеру про діяльність підприємства	Облікова інформація, бухгалтерська звітність
Неможливість розкриття в бухгалтерській звітності впливу факторів зовнішнього середовища на діяльність підприємства, а також введення до складу об'єктів бухгалтерського обліку елементів зовнішнього середовища підприємства	Факти господарського життя, об'єкти бухгалтерського обліку
Недостатній рівень аналітичності облікової інформації в розрізі стратегічних аспектів діяльності підприємства (видів та типів стратегій, нових та існуючих стратегій тощо)	Рахунки бухгалтерського обліку
Неготовність до надання нефінансової облікової інформації про внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства, необхідної для прийняття стратегічних рішень	Облікова інформація, бухгалтерська нефінансова звітність
Відсутність у складі бухгалтерського обліку об'єктів, які стосуються стратегічно важливих активів (ресурсів) підприємства, стратегічних витрат та ризиків	Об'єкти бухгалтерського обліку, облікова оцінка, принципи обліку
Можливість варіювання результатами діяльності підприємства	Облікова політика

Таким чином, виходячи з аналізу причин невідповідності чинної системи обліку потребам суб'єктів стратегічного управління можна встановити, що внутрішнім користувачам потрібна облікова інформація для процесу формування стратегії, її реалізації та контролю на підприємстві, а зовнішнім користувачам – про всі стратегічні ініціативи підприємства для прийняття власних стратегічних рішень.

1.5. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ АДАПТАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО ПОТРЕБ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

На сучасному етапі розвитку наукових досліджень в сфері обліку значна кількість дослідників зазначають про невідповідність чинної облікової системи потребам суб'єктів стратегічного управління, що підтверджується виділеними вище причинами (табл. 1). Це зумовлює необхідність пошуку джерел виникнення таких протиріч між можливостями облікової системи та вимогами суб'єктів стратегічного управління, які слід розуміти як прояв кризових явищ щодо її функціонування, а також необхідність пошуку шляхів щодо їх усунення на основі використання сучасного методологічного інструментарію.

Існуюча невідповідність системи обліку потребам системи стратегічного управління є свідченням виникнення наукових аномалій (симптомів кризи), наростання яких призводить до виникнення функціональної кризи в бухгалтерському обліку, що характеризується нездатністю системи обліку забезпечувати виконання своїх основних функцій, зокрема, надання інформації для прийняття стратегічних рішень. А виділення дослідниками перспектив удосконалення облікової системи підприємства в контексті забезпечення її стратегічного спрямування слід розглядати як спробу вирішення даної кризової ситуації. На сьогодні значна кількість дослідників наголошують про виникнення кризи в бухгалтерському обліку, які можна поділити на два основні види (рис. 5).

Про існування кожного з виділених видів криз в бухгалтерському обліку зазначає окрема група дослідників, виділяючи причини їх виникнення та шляхи виходу з існуючої ситуації.

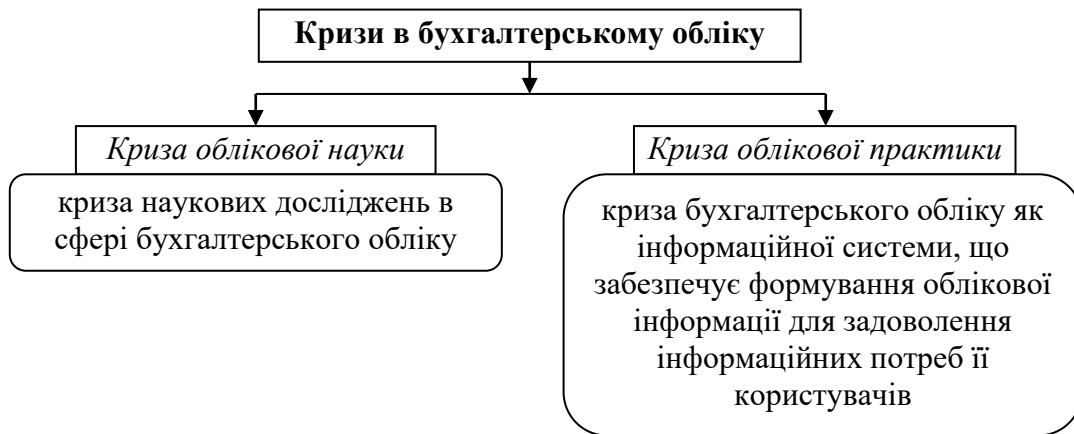


Рис. 5 Види криз в бухгалтерському обліку

Представники першої групи відмічають, що порядок здійснення наукових досліджень в сфері бухгалтерського обліку в Україні на сьогодні є застарілим та не відповідає існуючим світовим тенденціям, внаслідок чого облікова наука поступово втрачає свої провідні позиції в системі інформаційного забезпечення управління. Внаслідок існування такої ситуації окремі дослідники як зі сфери обліку, так і з інших суміжних дисциплін відмічають, що бухгалтерський облік є не наукою, а ремеслом або мистецтвом, тобто господарською практикою, яка здійснюється для вирішення суто прикладних завдань.

В середині «нульових років» про наявність кризи в бухгалтерському обліку відмічали видатні теоретики в сфері бухгалтерського обліку на пострадянському просторі – проф. Я.В. Соколов та проф. В.Ф. Палій. Про існування подібної ситуації на сьогодні в Україні відмічає проф. С.Ф. Легенчук, який зазначає, що в сфері теорії бухгалтерського обліку панує хаос. Значна кількість дослідників змішують окремі складові теоретичного рівня наукового знання в сфері бухгалтерського обліку з теоріями обліку, обліковими теоріями, науковими гіпотезами, моделями, теоретичними конструкціями і теоретичними схемами. В Україні майже відсутні монографічні дослідження в сфері теорії обліку, що свідчить про те, що обліково-теоретична криза набуває системного характеру. Для виходу з такої кризової ситуації з позиції автора необхідно змінити існуючі підходи до здійснення наукових досліджень в сфері обліку шляхом використання позитивістської концепції наукового пізнання, яка в останні роки широко використовується представниками англо-американської облікової школи.

На думку проф. В.М. Жука одним з можливих шляхів подолання кризи в сфері бухгалтерського обліку, що проявляється в наростанні розриву між потребами практики та облікової теорії, є розробка нової, більш сильної версії останньої на основі використання інституціональної економічної теорії. Це дозволило б сформулювати фундаментальні орієнтири подальшого розвитку облікової науки та бухгалтерської діяльності в Україні. Подібного підходу також

дотримується І.А. Юхименко-Назарук, яка обґрунтовує доцільність використання неоінституційного інструментарію, що сприятиме розширенню поля теорії бухгалтерського обліку, вносячи до її складу нові інституційні категорії, та підняття на новий якісний рівень бухгалтерських наукових досліджень. Таким чином, виходячи з позиції С.Ф. Легенчука, В.М. Жука та І.А. Юхименко-Назарук, загальною передумовою для виведення облікової науки з кризового стану є застосування нових методів наукових досліджень (позитивістських, інституційних, неоінституційних), які дозволять підвищити якість наукових результатів та сформувані такі теоретичні основи бухгалтерського обліку, що відповідатимуть зростаючим і мінливим потребам практики.

В той же час окремі дослідники відмічають, що існуюча наукова криза в сфері обліку передусім стосується не облікової методології, а соціально-поведінкових аспектів діяльності бухгалтера, які більш зрозумілими стають в контексті аналізу поняття бухгалтерської субкультури. Згідно позиції представників даного підходу подолання кризи облікової науки сприятиме не лише застосування нових методів наукових досліджень, а також і розширення об'єкта дослідження облікової науки шляхом: 1) Включення до її складу соціально-поведінкових аспектів діяльності бухгалтерів або інших осіб, відповідальних за ведення та організацію обліку на підприємстві; 2) Перенесення акцентів наукових досліджень на сферу професійної бухгалтерської етики, на особливості реалізації креативного обліку (облікова політика), дотримання бухгалтерами соціальних норм людської поведінки тощо.

Деякі дослідники появу наукової кризи пов'язують також з особливостями функціонування вітчизняного наукового співтовариства, зокрема, з широким поширенням зарубіжних облікових теорій і моделей у вітчизняну теорію та методологію. Так, проф. П. Я. Хомин та М. С. Палюх основною причиною існування кризи в сфері теорії обліку в Україні вважають особливості трансформаційного періоду наукових досліджень в сфері обліку, які характеризуються активним використанням перекладних іноземних джерел без ґрунтового розуміння зарубіжної теорії обліку, окремих іншомовних назв та облікових концепцій. На думку авторів, для виходу з такої кризової ситуації необхідно забезпечити цілеспрямоване дослідження глибинних облікових проблем, а не кон'юнктурне перестрибуванням з теми на тему. Дотримуючись позиції авторів, слід перенести акценти з дослідження особливостей використання у вітчизняній практиці зарубіжних облікових новацій на традиційні облікові проблеми та удосконалення наявних методик обліку. При цьому, питання стосовно того, що саме відноситься до таких проблем і за допомогою якого інструментарію вони мають бути вирішені, автори залишають не розкритими.

Представники другої групи наголошують на нездатності бухгалтерського обліку виконувати свої основні функції в динамічних умовах глобалізації економіки та зміни підходів до управління діяльністю підприємств, що є ознакою

виникнення кризових явищ в існуючій системі формування облікової інформації, яка використовується для прийняття рішень.

Загальна логіка необхідності здійснення змін в науці на основі виникнення наукових аномалій та кризових явищ була описана в парадигмальній концепції Т.С. Куна, який сформував революційну модель динаміки наукових знань. Окремі вітчизняні дослідники (М.П. Войнаренко, С.Ф. Голов, В.М. Жук, С.Ф. Легенчук, Н.М. Малюга, М.С. Пушкар, М.М. Шигун, І.Й. Яремко та ін.) використовують дану концепцію для аналізу особливостей розвитку облікової системи підприємства, обґрунтування причин необхідності її трансформації та подальшого розвитку. Так, проф. І.Й. Яремко, Л.М. Пилипенко та О.І. Тивончук відмічають про необхідність переходу до нової парадигми бухгалтерського обліку, що супроводжується виникненням наступних аномалій, які є передумовою виникнення кризи: невідповідність інформації потребам користувачів; асиметрична інформація в фінансовій звітності; різниця між балансовою і ринковою вартістю компаній; необхідність відображення інформаційних та інтелектуальних факторів у звітності; нездатність обліку взаємного впливу компаній і навколишнього середовища. Зі збільшенням кількості таких аномалій та при неможливості їх подолання за допомогою використання *ad hoc* гіпотез (для вирішення конкретної проблеми), можна говорити про настання кризи в функціонуванні облікової системи. На думку проф. М.С. Пушкаря та В.З. Семанюк причинами кризи існуючої парадигми обліку є відсутність нових ідей в нормальній науці щодо генерування інформації для управління, яка проявилась у 70-80 ті роки ХХ-го століття. Причиною цього є як розробка облікової системи під конкретні системи та моделі управління (історично вона розроблялась і удосконалювалась під потреби тактичного управління), так і неможливість її «косметичного» реформування до потреб та вимог нових систем та моделей управління, які набули поширення в останні роки. Як наслідок, вимоги суб'єктів таких систем управління слід розглядати як визначальний фактор розвитку бухгалтерського обліку в майбутньому.

Оскільки парадигмальна концепція наукових змін не дозволяє точно описати процес розвитку облікової системи як засобу інформаційної підтримки системи стратегічного управління, для опису даного процесу слід використовувати загальну модель наукових змін, що використовується в сфері філософії науки, і передбачає існування стану нормальної науки, появи певних суперечностей (наукових змін), виникнення кризових явищ та їх усунення, внаслідок чого відбувається повернення до стану нормальної науки. Проте, яким чином відбувається цей перехід – революційно чи еволюційно, вже залежить від використання конкретної концепції динаміки наукового знання.

В залежності від рівня охоплення кризи облікової системи можна поділити на системні та функціональні. Системна криза облікової системи виникає внаслідок існування незадоволення результатами її функціонування з боку всіх

або переважної більшості користувачів, тобто коли не виконуються всі або основні функції облікової системи. Прикладом системної кризи облікової системи в США, що підтверджує В.В. Бреттон, є постенронівський період, коли в результаті оприлюднення облікових маніпуляцій в «Enron», що здійснювались з допомогою аудиторської компанії «Arthur Andersen», було підтверджено неспроможність облікової системи відповідати вимогам різних груп користувачів. Як наслідок, регуляторами були прийняті тактичні кроки щодо виходу з кризи (імплементация Закону Сарбейнса-Окслі) та прийняте стратегічне рішення щодо конвергенції GAAP US з МСФЗ, що передбачає поступовий перехід від правило-орієнтованої, до принципо-орієнтованої моделі облікового регулювання. Прикладом функціональної кризи є виникнення нових потреб користувачів, які не може задовольнити облікова система, що призводить до порушення виконання окремих її функцій. Якщо виникнення системної кризи може розглядатись відправною точкою для переходу до нової бухгалтерської парадигми, то виникнення функціональної кризи в сфері бухгалтерського обліку не передбачає необхідність внесення революційних змін в процес функціонування облікової системи підприємства, однак такі зміни є досить відчутними, оскільки зачіпають теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку. Загальна модель зміни стану облікової системи підприємства та паралельного розвитку наукових досліджень наведена на рис. 6.

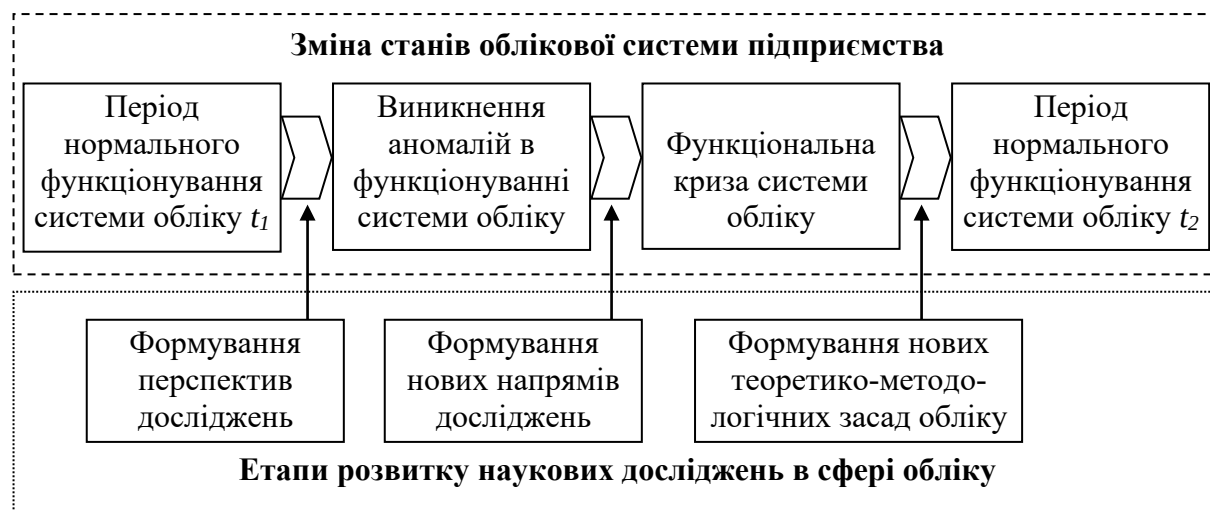


Рис. 6 Розвиток наукових досліджень в сфері обліку в контексті нормально/аномальної трансформації облікової системи підприємства

Нормально/аномальна трансформація облікової системи підприємства передбачає постійне чергування нормальних та аномальних станів (виникнення аномалій, виникнення кризи), в контексті переходу до яких відбувається зміна вимог до науковців в сфері бухгалтерського обліку. В умовах нормального функціонування системи обліку науковці не займаються вирішенням проблем, оскільки на даний

момент їх не існує, а розробляють перспективи подальших досліджень на основі врахування наявної стратегії розвитку облікової системи та ймовірного впливу факторів її зовнішнього середовища. Виникнення аномалій в функціонуванні облікової системи підприємства виступає сигнальною точкою для формування нових напрямів досліджень, присвячених обґрунтуванню причин їх виникнення та пошуку шляхів щодо їх усунення. Настання кризи облікової системи передбачає необхідність не лише розвитку існуючого наукового дослідницького інструментарію стосовно окремих аспектів незначних проблемних питань, а комплексне вирішення глибинних проблем облікової системи, що призвели до виникнення кризової ситуації. Результатом вирішення таких проблем має стати формування нових теоретико-методологічних засад функціонування облікової системи.

Тому хоча криза бухгалтерського обліку як інформаційної системи пов'язана з практичними аспектами функціонування останньої, її існування, в свою чергу, також свідчить про кризу в наукових дослідженнях в сфері обліку, одним із завдань яких є розробка таких теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку, які б дозволили забезпечити відповідність облікової системи потребам практики. Відповідно, якщо облікова система не відповідає на сьогодні потребам окремих суб'єктів управління, зокрема, системи стратегічного управління, то це також є свідченням необхідності уточнення спрямування таких досліджень та використання нового методологічного інструментарію, який дозволить забезпечити вирішення даної проблеми.

Одним з перших таке завдання перед дослідниками в сфері бухгалтерського обліку висунув наприкінці ХІХ-го століття представник італійської школи обліку В. Джитті, який відмічав, що вченим того часу на долю випало практичне завдання – встановлення на великих підприємствах рахівництва, що буде здатне задовольнити нові вимоги. Таким чином, проблема відповідності облікової системи новим потребам управління існувала протягом всього її еволюційного розвитку, вимагаючи від дослідників створення облікових інновацій, які б дозволили задовольнити такі потреби.

В чому ж проявляється функціональна криза облікової системи в умовах сьогодення? Виходячи зі своєї назви – в нездатності виконувати свої основні функції. Тому виявити аномалії в роботі облікової системи можна лише в контексті аналізу рівня виконання нею певних функцій. Однією з основних функцій обліку, яка виділяється більшістю вітчизняних дослідників (З. В. Гуцайлюк, В. М. Жук, Г. Г. Кірейцев, Н. М. Малюга, М. С. Пушкар та ін.), є інформаційна функція, яка полягає в наданні інформації заінтересованим користувачам для прийняття ними рішень. Якщо облікова система не забезпечує надання необхідної інформації користувачам, які її потребують, то це є свідченням існування одного з видів функціональної кризи такої системи.

Проф. В. М. Жук, спираючись на положення інституціональної теорії, приходить до висновку щодо необхідності використання поняття функціональної затребуваності обліку, яка визначається розвитком інституціональної структури соціально-економічного простору, що зумовлює виникнення все нових і нових запитів, що надходять до системи бухгалтерського обліку та на які професійні бухгалтери щоденно реагують. При цьому, здатність адекватно відреагувати на виникнення нових запитів з боку облікової системи (суб'єктів ведення та організації обліку), напряду залежить від функціональних можливостей такої системи. Якщо такі можливості наявні, то шляхом удосконалення системи організації обліку на підприємстві нові запити користувачів можуть бути задоволені. Якщо ж функціональні можливості облікової системи не дозволяють забезпечити задоволення нових потреб користувачів, слід констатувати виникнення функціональної кризи, для подолання якої необхідне втручання науковців, які повинні розширити такі функціональні можливості шляхом впровадження теоретико-методологічних облікових інновацій, що забезпечать формування інформації стратегічного спрямування.

В сфері інформаційних технологій дослідники використовують поняття глобальної інформаційної кризи, яка є породженням стрімкого розвитку інформаційного обміну, і характеризується як суперечлива єдність інформаційного вибуху та інформаційного голоду. Виникнення інформаційного вибуху характеризується появою великих обсягів інформації та зростанням інформаційної напруженості, які значно перевищують можливості користувачів щодо її обробки, засвоєння та використання в процесі прийняття рішень. Окремим випадком такого перевантаження є надання несуттєвої або зайвої інформації, яка призводить до появи інформаційного шуму – формування потоків інформації, які відволікають користувача від тієї інформації, яка має для нього найбільш вагоме значення.

Інформаційний голод – це ситуація, що характеризується нестачею інформації, необхідної користувачу в конкретний момент часу, свідченням чого є незадоволеність його потреб. Така ситуація виникає через надання обмеженої за змістом та за обсягом інформації, або несвоєчасне надання необхідної інформації внаслідок неналежного розвитку інформаційної системи, елементів її інфраструктури, засобів передачі інформації тощо.

Стосовно облікової системи підприємства інформаційну кризу слід розглядати як окремий випадок глобальної інформаційної кризи, зокрема, яка пов'язана з інформаційним голодом користувачів в обліковій інформації стратегічного спрямування. Відсутність інформаційного вибуху на підприємствах передусім обґрунтовується дотриманням принципу економічної доцільності при побудові комп'ютерних облікових систем, за яким витрати на побудову системи здійснюються у співвідношенні з вигодами (передбачуваними інформаційними можливостями), якими володітиме система. Таким чином, проектувальники

облікових систем на підприємстві обмежують її можливості у формуванні інформації в залежності від наявних потреб та фінансових можливостей підприємства.

Загальну структуру глобальної інформаційної кризи та місце функціональної кризи облікової системи у ній наведено на рис. 7.

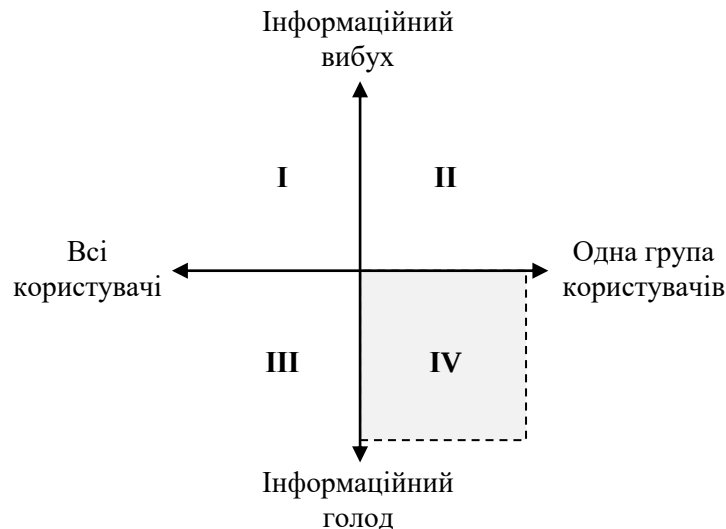


Рис. 7 Місце функціональної кризи облікової системи у складі глобальної інформаційної кризи

Виходячи із запропонованої структури глобальної інформаційної кризи (рис. 7), кризи облікової системи, яка характеризується неможливістю забезпечення суб'єктів стратегічного управління інформацією стратегічного спрямування, відображає квадрант IV.

Таким чином, існуючу кризу облікової системи можна класифікувати наступним чином: за типом – це функціональна криза, яка передбачає невиконання обліковою системою інформаційної функції; за видом – це інформаційний голод, тобто ненадання достатньої інформації, необхідної для прийняття стратегічних управлінських рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами.

Наявність функціональної кризи облікової системи, що проявляється в наявності інформаційного голоду щодо інформації стратегічного спрямування, має наступні негативні наслідки для чинної облікової практики та подальшого розвитку бухгалтерського обліку:

– додатково підсилює вже існуючу риторику, яка виникла на початку ХХІ-го століття в результаті виникнення всесвітньо відомих корпоративних скандалів, стосовно нездатності облікової системи виконувати роль основного і достовірного джерела інформації, завдаючи шкоди бухгалтерському обліку як системі, що забезпечує генерування облікової інформації для прийняття рішень;

– в цілому підриває статус бухгалтерської процесії в суспільній свідомості, оголоючи її слабкість на тлі економічних потрясінь, що виникли в умовах прояву наслідків світової економічної кризи та які вказують на її зв'язок з маніпулятивними та шахрайськими діями суб'єктів, відповідальних за ведення і організацію бухгалтерського обліку (фінансових директорів, бухгалтерів, аудиторів тощо);

– не дозволяє повною мірою ідентифікувати інститут бухгалтерського обліку в соціально-економічному просторі, затримуючи розвиток інституційної теорії бухгалтерського обліку;

– існування функціональної кризи облікової системи також проектується на вчених в сфері бухгалтерського обліку, засвідчуючи їх професійну некомпетентність та неспроможність подолати наявні проблеми, викликані вимогами часу (глобалізація економіки, динамізм зовнішнього середовища, зростання ролі інтелектуального капіталу в процесі створення вартості тощо).

Вищенаведене зумовлює необхідність відпрацювання практичних рекомендацій для подолання причин виникнення функціональної кризи облікової системи, що сприятимуть адаптації існуючого та розробці нового облікового інструментарію у відповідності до потреб стратегічного управління, що дозволить в цілому підвищити конструктивність теоретико-методологічних підходів в сфері бухгалтерського обліку, які розробляються вченими з метою підвищення ефективності процесів управління інформаційними потоками на підприємстві та прийняття рішень на їх основі.

Методологія бухгалтерського обліку традиційно розглядається як система теоретичних засад, що забезпечує формування, обробку та подання економічної інформації відповідно до вимог користувачів. У класичних підходах вона включає принципи, методи, правила, процедури, способи оцінки та класифікації даних, що забезпечують відображення господарських процесів у системі обліку. Проте сучасні трансформаційні процеси в економіці, зростання інформаційних ризиків і підвищення ролі комунікацій у взаємодії суб'єктів господарювання актуалізують необхідність переосмислення методології обліку з позицій стратегічної комунікації.

1. Методологія бухгалтерського обліку в контексті стратегічної комунікації.

Стратегічна комунікація передбачає цілеспрямоване формування інформаційних потоків, що сприяють побудові довіри, зміцненню репутації та узгодженню управлінських дій зі стейкхолдерами. У цьому контексті бухгалтерський облік виконує роль не лише технічної системи документування й контролю, а й комунікативного механізму, через який підприємство транслює свою економічну поведінку зовнішнім і внутрішнім учасникам інформаційного простору.

Отже, методологія бухгалтерського обліку може бути розглянута як фундаментальний інструмент стратегічної комунікації, оскільки саме її принципи та процедури визначають якість, структуру й інтерпретацію інформації, що використовується управлінцями, інвесторами, кредиторами, регуляторами й суспільством.

2. Сутнісні характеристики обліку як інструменту формування та передавання економічної інформації.

З огляду на поставлені завдання, важливо розкрити специфічні властивості бухгалтерського обліку, які забезпечують його стратегічну комунікативну функцію:

- репрезентативність – здатність створювати достовірну картину економічного стану підприємства;
- нормативність – відповідність загальноприйнятим стандартам, що забезпечує порівнянність інформації;
- універсальність – можливість використання даних різними групами стейкхолдерів;
- інтерпретаційність – значна роль професійного судження у формуванні змісту повідомлень;
- легітимність – підкріплення довіри завдяки регуляторному та професійному контролю.

Ці характеристики формують основу для позиціонування облікових даних як стратегічно важливої інформації, що впливає на поведінку зацікавлених сторін.

3. Методологічні принципи бухгалтерського обліку як чинники комунікаційної цінності інформації.

Принципи бухгалтерського обліку – обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, превалювання сутності над формою – впливають на зміст і логіку комунікаційного процесу. Вони забезпечують:

- сталість інформаційних повідомлень, що підсилює стратегічні наративи;
- прозорість, яка є ключовою умовою ефективної взаємодії зі стейкхолдерами;
- узгодженість даних, що формує основу для довгострокового планування й оцінки ризиків;
- чіткість інтерпретації, що мінімізує можливість маніпуляцій та непорозумінь.

Таким чином, методологія бухгалтерського обліку не лише визначає параметри інформації, а й впливає на її сприйняття, довіру та стратегічну силу.

4. Інтеграція бухгалтерської методології в моделі стратегічної комунікації.

Інтеграція бухгалтерського обліку в стратегічну комунікацію передбачає використання облікових даних як інструменту впливу на формування репутації та стратегічних рішень стейкхолдерів. Такий підхід може реалізовуватися через:

- інтегровану звітність, що поєднує фінансову й нефінансову інформацію з метою створення цілісного наративу;
- застосування цифрових технологій (Big Data, аналітичні платформи), які підсилюють інформаційну цінність облікових даних;
- формування стратегічних меседжів на основі облікових показників, що відображають ефективність, стійкість та динаміку розвитку підприємства;
- побудову моделей комунікації, у яких облік виступає первинною точкою формування змісту.

Це забезпечує можливість перетворення облікових даних із «технічної» інформації на інструмент управління репутацією, довірою та взаємодією.

5. Концептуальні напрями подальших наукових досліджень.

У результаті проведеного аналізу визначено, що подальші дослідження мають бути спрямовані на:

- створення комунікативно орієнтованої моделі методології бухгалтерського обліку;
- розроблення критеріїв оцінювання комунікаційної ефективності облікової інформації;
- обґрунтування впливу цифровізації на трансформацію стратегічної ролі бухгалтерського обліку;
- дослідження поведінкових аспектів інтерпретації облікових даних різними групами користувачів;
- формування єдиної теоретичної платформи, яка інтегрує бухгалтерський облік і стратегічні комунікації.

Таким чином, основний матеріал дослідження підтверджує, що методологія бухгалтерського обліку має значний потенціал як інструмент стратегічної комунікації, а її інтеграція в моделі управління дозволяє підвищити прозорість, репутаційну стійкість та ефективність взаємодії підприємства зі стейкхолдерами.

Висновки. Бухгалтерський облік є сервісною інформаційною системою, яка історично сформувалась як підсистема, покликана забезпечувати функціонування інших управлінських систем. Відтак, зміст, структура й методологія бухгалтерського обліку повинні розвиватися із пріоритетним урахуванням потреб систем управління, насамперед стратегічного управління, а не як відокремлена, самодостатня підсистема. Система управління підприємством виступає ключовою детермінантою розвитку облікової системи. Будь-які зміни в управлінні (поява нових підсистем, моделей, інструментів ухвалення рішень, стратегічне бачення, орієнтація на довгострокову вартість, посилення ролі стейкхолдерів тощо) мають супроводжуватися відповідною трансформацією облікових моделей, процедур, форм звітності та принципів формування облікової інформації. Еволюція наукових поглядів – від «мистецтва рахівництва» до функціональної науки – показує зростання інтелектуальної спроможності обліку розв'язувати задачі управління. Однак сучасний етап розвитку економіки, глобалізація, ускладнення бізнес-моделей і поява стратегічного менеджменту виявили обмеженість традиційно ретроспективної та фінансово-центричної облікової системи щодо забезпечення релевантною інформацією процесів стратегічного управління. Функціональна криза облікової системи проявляється в «інформаційному голоді» щодо стратегічно орієнтованої інформації. Чинний облік недостатньо забезпечує: прогностичну та перспективну інформацію; відображення впливу зовнішнього середовища; нефінансові показники та стратегічно важливі ресурси й ризики; деталізацію в розрізі стратегій, стратегічних центрів відповідальності, довгострокових цілей.

Це свідчить про обмежений потенціал традиційного підходу до обліку як виключно ретроспективної системи фіксації фактів господарського життя. Методологія бухгалтерського обліку потребує адаптивної реконфігурації – як на рівні об'єктів (включення стратегічних активів, ризиків, показників зовнішнього середовища та стратегічних ініціатив), так і на рівні методів, принципів та організаційних рішень. Необхідно посилити здатність облікової системи оперативно реагувати на зміни в системі управління, у зовнішньому середовищі та інформаційних запитах внутрішніх і зовнішніх користувачів. В умовах формування системи стратегічного управління облік набуває виразної комунікаційної функції. Облікова інформація стає основою стратегічної комунікації підприємства зі стейкхолдерами – менеджментом, інвесторами, кредиторами, регуляторами, суспільством. Відповідно, методологічні рішення в обліку мають розглядатися не лише через призму технічної коректності, а й через їхню здатність формувати прозорі, послідовні, зрозумілі й переконливі інформаційні повідомлення. Криза бухгалтерського обліку має як науковий, так і практичний вимір. З одного боку, накопичення аномалій (невідповідність інформації потребам, асиметрія даних, розрив між балансовою та ринковою вартістю, відсутність адекватного відображення інтелектуального капіталу тощо) свідчить про необхідність перегляду теоретико-методологічних засад обліку. З іншого – це проявляється як функціональна криза, тобто нездатність облікової системи виконувати інформаційну функцію щодо стратегічних рішень. Подолання цієї кризи потребує оновлення наукових підходів (позитивізм, інституційні й неоінституційні концепції, поведінковий підхід, облікова компаративістика тощо). Подальший розвиток облікової науки має бути спрямований на створення моделі стратегічно та комунікативно орієнтованої методології бухгалтерського обліку. Така модель повинна: забезпечувати релевантність та своєчасність інформації для стратегічного управління; враховувати вплив зовнішніх детермінант (ринок капіталу, регуляторне середовище, структура власності, культура, глобальні стандарти); інтегрувати фінансові й нефінансові показники в єдиному інформаційному просторі; посилювати довіру до підприємства завдяки прозорості, зрозумілості та консистентності облікових повідомлень.

Таким чином, бухгалтерський облік, розглянутий як адаптивна сервісна інформаційна система і водночас як інструмент стратегічної комунікації, стає ключовим елементом сучасної системи управління підприємством. Його подальша трансформація є необхідною умовою підвищення якості управлінських рішень, ефективності стратегічного управління та зміцнення довіри до бізнесу в умовах глобалізованої, динамічної економіки.

Список використаних джерел:

1. Легенчук С. Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2012. 396 с.
2. Корягін М. В. Побудова методології бухгалтерського обліку. *Економіка. Фінанси. Право*. 2015. № 5. С. 18–24.
3. Концептуальні засади розвитку методології бухгалтерського обліку: монографія / М. В. Корягін та ін. Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2017. 238 с.
4. Гоголь Т. А. Методологія бухгалтерського обліку як напрямок наукових досліджень в інноваційній економіці. *Економічний простір*. 2018. № 136. С. 141–152.
5. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія, методологія, практика : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2010. 512 с.
6. Кіш Є. Б. Генезис наукової інтерпретації «методологія бухгалтерського обліку». *Науковий вісник Ужгородського національного університету* : серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство / редкол.: М. М. Король (голов. ред.), М. М. Палінчак та ін. Ужгород : ВД «Гельветика», 2022. Вип. 43. С. 60–65. С. 64–65 URL http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/43_2022ua/12.pdf
7. Івахів Ю. Методологія бухгалтерського обліку: сучасний стан і напрями розвитку. *Облік і фінанси*. 2019. № 3. С. 12–18.
8. Почепцов Г. Г. Стратегічні комунікації: теорія та практика. Київ : Вид. дім «Києво-Могилянська академія», 2016. 312 с.
9. Бебик В. М. Стратегічні комунікації в міжнародних відносинах : монографія. Київ : НАДУ, 2015. 368 с.
10. Дубов Д. В. Стратегічні комунікації: проблеми теорії та практики. *Стратегічні пріоритети*. 2017. № 4(45). С. 54–67.
11. Сивак Т. В. Стратегічні комунікації у публічному управлінні: теоретичні засади. *Державне управління та місцеве самоврядування*. 2020. № 1. С. 112–119.
12. Терещена О. В. Управління інформаційними потоками в системі стратегічних комунікацій. *Інформаційне суспільство*. 2019. № 21. С. 45–53.
13. Сидоренко І. М. Стратегічні комунікації в системі державного управління: концептуальні підходи. *Вісник НАДУ*. 2018. № 2. С. 67–74.
14. Командровська В. Моделювання механізму управління інноваційним забезпеченням сталого розвитку підприємства. *Економіка та суспільство*. 2024. № 65. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-141>
15. Куцик П. Когнітивний підхід до формування стратегії підприємства на основі «Data Mining» і SWOT-аналізу. *Економічний аналіз*. 2022. Том 32. № 2. С. 243–251.
16. Приходько П. І. Теоретичні основи глобальної системи бухгалтерського обліку. *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво*. 2013. № 2 (71). С. 162–165.
17. Проданчук М. А. Види облікових підсистем в інформаційному забезпеченні управління підприємств. *Економіка АПК*. 2013. № 7. С. 63–70.

РОЗДІЛ 2. РИЗИК-ОРІЄНТОВАНА МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СФЕРІ АУДИТУ

ПРОСКУРІНА Неля Миколаївна

док-р екон. наук., професор,
завідувач кафедри обліку та оподаткування
Запорізький національний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8674-1720>

ЦАРЕНКО Оксана Вячеславівна

док-р екон. наук, професор,
Голова Комітету з контролю якості аудиторських послуг
Аудиторської палати України, м. Київ
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7594-4135>

2.1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО АУДИТУ

Вступ. В умовах сучасної трансформації економічних процесів аудит набуває особливого значення як інструмент забезпечення достовірності фінансової інформації, підвищення рівня довіри до звітності суб'єктів господарювання та підтримки ефективного управління ризиками. Посилення нестабільності економічного середовища, глобалізація бізнесу, розвиток цифрових технологій, ускладнення господарських операцій та зростання вимог до прозорості діяльності підприємств обумовлюють необхідність переосмислення традиційних підходів до організації та проведення аудиту. У таких умовах особливої актуальності набуває ризик-орієнтований підхід, який передбачає концентрацію уваги аудитора на сферах із найбільшою ймовірністю виникнення суттєвих викривлень та формування аудиторських процедур залежно від рівня оцінених ризиків.

Ризик-орієнтований підхід є однією з ключових концепцій сучасного аудиту, що ґрунтується на положеннях Міжнародних стандартів аудиту [6] та передбачає системне дослідження факторів ризику, внутрішнього контролю, бізнес-процесів і зовнішнього середовища функціонування суб'єкта господарювання. Його застосування забезпечує підвищення ефективності аудиторських процедур, оптимізацію використання людських ресурсів а та посилення якості звітів аудитора. Водночас розвиток цього підходу потребує формування належної методологічної бази наукових досліджень, яка дозволить комплексно досліджувати природу аудиторських ризиків, механізми їх оцінки та вплив на результати аудиту.

Виклад основного матеріалу. Суттєвий вплив на трансформацію аудиту здійснюють процеси цифровізації економіки та впровадження сучасних інформаційних технологій.

Досліджуючи стратегію розвитку аудиту в умовах цифрової економіки, С. В. Онешко, С. А. Вітер та А. М. Віремейчик наголошують, що цифровізація

формує нові вимоги до організації аудиту, професійних компетентностей аудитора та застосування цифрових інструментів досліджень в аудиті [10].

Використання ERP-систем, автоматизованих систем обробки даних, хмарних технологій, інструментів Big Data та штучного інтелекту змінює підходи до формування аудиторських доказів, проведення аналітичних процедур і оцінки ризиків. Аудит поступово переходить від вибіркового контролю до безперервного моніторингу операцій та аналізу великих масивів даних у режимі реального часу. У зв'язку з цим виникає необхідність адаптації методології наукових досліджень до нових цифрових умов функціонування аудиторської діяльності.

Важливість використання технологій Big Data в аудиті обґрунтовують D. Appelbaum, A. Kogan та M. A. Vasarhelyi, які зазначають, що аналіз великих масивів даних суттєво розширює можливості аудитора щодо виявлення аномалій, оцінки ризиків та формування аудиторських доказів. Науковці підкреслюють, що застосування сучасних аналітичних інструментів сприяє переходу від традиційних вибірових перевірок до комплексного дослідження даних і безперервного моніторингу господарських операцій [19].

Особливого значення проблема розвитку ризик-орієнтованої методології аудиту набуває в умовах воєнного стану та глобальних кризових явищ. Збройна агресія, нестабільність фінансових ринків, порушення логістичних ланцюгів, релокація підприємств, зростання кіберризиків і невизначеність щодо безперервності діяльності суб'єктів господарювання суттєво впливають на аудиторське середовище та підвищують рівень професійного ризику аудитора. За таких умов аудитори змушені застосовувати нові підходи до оцінки ризиків суттєвого викривлення, формування аудиторських процедур та отримання належних і достатніх аудиторських доказів. Це обумовлює необхідність удосконалення теоретико-методологічних засад наукових досліджень у сфері аудиту з урахуванням сучасних викликів та ризиків.

Необхідність розвитку методології наукових досліджень у сфері аудиту також пов'язана з посиленням ролі професійного судження аудитора, розширенням предмета аудиторських досліджень та інтеграцією аудиту з іншими напрямками контролю, аналітики й управління ризиками.

В. М. Жук та К. Мельник зазначають, що розвиток аудиту супроводжується трансформацією його предмета та потребує вдосконалення методологічних засад аудиторської діяльності. Науковці підкреслюють, що аудит поступово виходить за межі традиційного підтвердження фінансової звітності та охоплює ширший спектр економічних, соціальних і управлінських процесів [4].

Розвиток аудиту в умовах цифрової трансформації економіки потребує інтеграції міждисциплінарних підходів, удосконалення методів наукового пізнання та переосмислення ролі аудиту як суспільного й економічного інституту. У зв'язку з цим аудиторські дослідження повинні враховувати поєднання економічних, інформаційних, правових та управлінських аспектів, а також

необхідність застосування комплексних методів аналізу ризиків і оцінки ефективності внутрішнього контролю.

О. Ю. Редько критично оцінює сучасний стан розвитку науки про аудит в Україні та зазначає, що вітчизняні наукові дослідження переважно концентруються на питаннях контролю якості аудиту, тоді як недостатньо уваги приділяється розвитку методології аудиту, його методів і процедур, застосуванню сучасних інформаційних технологій, аудиту криптовалют, трансфертного ціноутворення та методам оцінки ризиків шахрайства. Крім того, професор акцентує увагу на існуванні певного розриву між науковими дослідженнями та практикою аудиторської діяльності, що ускладнює розвиток теорії аудиту та адаптацію методології аудиту до нових економічних викликів [15].

Сучасний розвиток аудиту характеризується переходом до ризик-орієнтованої моделі, яка базується на оцінці ризиків суттєвого викривлення та визначає методологію планування і виконання аудиторських процедур.

Н. Проскуріна, В. Г. Гончарова та А. В. Коновалова зазначають, що сучасний ризик-орієнтований підхід в аудиті базується на інтеграції методів оцінки ризиків, професійного судження аудитора, аналітичних процедур та цифрових інструментів аналізу даних. Науковці підкреслюють, що подальший розвиток методології аудиту пов'язаний із необхідністю адаптації аудиторських процедур до умов цифровізації економіки, зростання рівня невизначеності та трансформації бізнес-процесів [12].

Подібну позицію висловлюють М. С. Tavares, М. F. R. Almeida, J. Vale та А. Каро, які розглядають концепцію Audit 5.0 як новий етап розвитку аудиторської діяльності, заснований на поєднанні цифрових технологій, автоматизованої обробки даних та професійного судження аудитора [22]. Науковці зазначають, що використання сучасних цифрових інструментів сприяє підвищенню ефективності оцінки ризиків та визначення суттєвості, проте ключова роль у процесі прийняття рішень аудитором і надалі належить професійному судженню аудитора.

Ризик-орієнтований підхід передбачає концентрацію уваги аудитора на тих напрямках діяльності підприємства, де існує найбільша ймовірність виникнення суттєвих викривлень фінансової звітності. На відміну від традиційного підходу, який ґрунтувався переважно на суцільній або формально вибірковій перевірці господарських операцій, сучасний аудит базується на оцінці ризиків, аналізі бізнес-процесів, дослідженні системи внутрішнього контролю та використанні професійного судження аудитора.

Для більш повного розуміння трансформації сучасної методології аудиту доцільно порівняти особливості традиційного та ризик-орієнтованого підходів в аудиті (табл. 1).

Наведені в таблиці 1 відмінності свідчать про трансформацію методології аудиту та посилення ролі оцінки ризиків у плануванні й виконанні аудиторських процедур.

Таблиця 1 – Порівняльна характеристика традиційного та ризик-орієнтованого підходів в аудиті

Критерій порівняння	Традиційний підхід в аудиті	Ризик-орієнтований підхід в аудиті
Концептуальна основа аудиту	Орієнтація на перевірку правильності відображення господарських операцій та показників звітності	Орієнтація на оцінку ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності
Основна мета аудиту	Підтвердження достовірності фінансової звітності шляхом перевірки операцій	Формування думки аудитора на основі оцінки ризиків та достатності аудиторських доказів
Об'єкт основної уваги аудитора	Первинні документи, бухгалтерські записи, звітність	Ризики, бізнес-процеси, система внутрішнього контролю, фактори зовнішнього середовища
Характер аудиторських процедур	Стандартизовані та переважно формалізовані процедури	Гнучкі процедури, адаптовані до рівня оціненого ризику
Підхід до планування аудиту	Планування здійснюється переважно за типовими процедурами	Планування базується на результатах оцінки аудиторських ризиків
Роль системи внутрішнього контролю	Допоміжний елемент перевірки	Ключовий елемент оцінки ризиків та визначення обсягу процедур
Оцінка ризиків	Обмежена або формальна	Комплексна ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення
Використання аналітичних процедур	Переважно на завершальному етапі аудиту	Застосовуються на всіх етапах процесу виконання завдання з аудиту
Формування аудиторської вибірки	Здійснюється за типовими або кількісними критеріями	Визначається з урахуванням рівня ризику та суттєвості
Значення професійного судження аудитора	Обмежене	Визначальне при оцінці ризиків та формуванні процедур
Рівень адаптивності до змін середовища	Низький	Високий
Орієнтація аудиту	Переважно ретроспективна оцінка операцій	Комплексний аналіз минулих, поточних і потенційних ризиків
Реакція на фактори шахрайства	Виявлення помилок переважно після їх виникнення	Попередня оцінка ризиків шахрайства та розробка відповідних процедур
Використання цифрових технологій	Обмежене	Активне застосування цифрової аналітики, автоматизації та Big Data
Ефективність використання людських ресурсів	Менш гнучке використання ресурсів	Концентрація ресурсів на найбільш ризикових ділянках
Результат аудиту	Підтвердження правильності ведення обліку та звітності	Формування незалежної думки аудитора з урахуванням ризиків та професійного судження

Як зазначає В. Ю. Фабіянська, незалежний аудит виступає важливим елементом формування суспільної довіри до фінансової інформації, що особливо актуалізується в умовах економічної нестабільності та трансформації сучасного бізнес-середовища [17].

Формування ризик-орієнтованої концепції аудиту стало результатом розвитку міжнародної практики аудиторської діяльності, ускладнення економічних процесів, глобалізації фінансових ринків та підвищення вимог до якості аудиторських послуг.

Нормативне регулювання аудиторської діяльності в Україні передбачає застосування міжнародних стандартів аудиту при формуванні аудиторських процедур, отриманні аудиторських доказів та висловленні думки аудитора відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [11].

І. Д. Голяш зазначає, що розвиток аудиту супроводжується послідовною зміною наукових парадигм, які відображають трансформацію його цілей, функцій та методологічного інструментарію відповідно до потреб економічного середовища. Науковець підкреслює, що сучасний етап розвитку аудиту характеризується переходом від традиційних контрольних підходів до комплексних ризик-орієнтованих концепцій, заснованих на професійному судженні, оцінці ризиків та використанні сучасних інформаційних технологій [2].

Саме оцінка ризиків суттєвого викривлення визначає характер, час та обсяг аудиторських процедур, а також рівень аудиторських доказів, необхідних для формування незалежної думки аудитора.

Суттєвий вплив на розвиток ризик-орієнтованого аудиту здійснюють сучасні економічні виклики, серед яких цифровізація бізнесу, використання автоматизованих інформаційних систем, кіберризики, нестабільність фінансового середовища, воєнний стан та зростання рівня невизначеності господарської діяльності. За таких умов аудиторі змушені враховувати не лише традиційні фінансові ризики, але й ризики втрати даних, порушення безперервності діяльності, недоліків інформаційних систем, шахрайства та комплаєнс-ризики.

Розвиток ризик-орієнтованого аудиту супроводжується впливом низки зовнішніх і внутрішніх факторів, що визначають трансформацію методології аудиту та підходів до оцінки ризиків (табл. 2).

Ризик-орієнтований підхід у сучасному аудиті охоплює фінансові, операційні, інформаційні та комплаєнс-ризики, що підвищує значення професійного судження аудитора та оцінки внутрішнього контролю.

Ризик-орієнтований підхід також суттєво змінює роль аудитора у процесі перевірки фінансової звітності. Аудитор уже не виконує виключно функцію перевірки правильності відображення господарських операцій, а здійснює комплексний аналіз факторів, які можуть впливати на достовірність фінансової інформації. Це підвищує значення професійного скептицизму, аналітичних процедур, оцінки внутрішнього контролю та професійного судження аудитора при прийнятті рішень щодо аудиторських процедур і формування звіту аудитора.

Таблиця 2 – Основні фактори впливу на розвиток ризик-орієнтованого аудиту

Фактор впливу	Характеристика впливу на аудит	Вплив на методологію аудиту
Цифровізація економіки	Автоматизація бізнес-процесів, використання ERP-систем, Big Data та хмарних технологій	Розвиток цифрового аудиту, автоматизованих аналітичних процедур та безперервного моніторингу
Глобалізація економічних процесів	Розширення міжнародних операцій та інтеграція фінансових ринків	Уніфікація аудиторських підходів та посилення ролі міжнародних стандартів аудиту
Воєнний стан та економічна нестабільність	Підвищення рівня невизначеності, ризиків втрати активів та порушення діяльності підприємств	Посилення уваги до оцінки безперервності діяльності та професійного судження аудитора
Ускладнення бізнес-процесів	Зростання кількості складних фінансових інструментів та господарських операцій	Необхідність застосування комплексних методів оцінки ризиків і внутрішнього контролю
Кіберризики та інформаційна безпека	Ризики втрати, викривлення або несанкціонованого доступу до інформації	Розширення процедур оцінки ІТ-контролів та систем інформаційної безпеки
Розвиток міжнародних стандартів аудиту	Оновлення МСА та впровадження ризик-орієнтованих підходів	Формування сучасної методології аудиту на основі оцінки ризиків суттєвого викривлення
Зростання випадків шахрайства	Ускладнення схем фінансових маніпуляцій та викривлення звітності	Посилення процедур виявлення ризиків шахрайства та професійного скептицизму
Підвищення вимог користувачів до звітності	Зростання потреби у прозорій та достовірній інформації	Посилення вимог до якості аудиторських доказів та аналітичних процедур

Аудиторський ризик є центральною категорією ризик-орієнтованого підходу та визначає методологію сучасного аудиту.

Відповідно до міжнародних стандартів аудиту аудиторський ризик означає ризик того, що аудитор висловить неналежну думку у випадку, якщо фінансова звітність містить суттєві викривлення.

Оцінка аудиторського ризику здійснюється на етапі планування аудиту та безпосередньо впливає на характер, час і обсяг аудиторських процедур. При цьому аудиторський ризик має складну структуру та охоплює декілька взаємопов'язаних елементів, кожен із яких формує загальний рівень ризику завдання з аудиту.

В. В. Головач та Т. А. Головач підкреслюють, що ризик-орієнтований підхід у сучасному аудиті базується на комплексному аналізі аудиторських ризиків та їх впливу на достовірність фінансової звітності [2].

Аудиторський ризик формується під впливом взаємопов'язаних складових, що визначають підходи до планування аудиту, вибору аудиторських процедур та формування думки аудитора (табл. 3).

Таблиця 3 – Характеристика складових аудиторського ризику

Складова аудиторського ризику	Економічний зміст	Основні фактори виникнення	Вплив на організацію та процедури аудиту
Властивий ризик	Імовірність виникнення суттєвого викривлення у фінансовій звітності до врахування системи внутрішнього контролю.	Складність господарських операцій, нестабільність економічного середовища, професійні судження управлінського персоналу, високий рівень невизначеності.	Визначає рівень уваги аудитора до окремих ділянок обліку, впливає на оцінку ризиків суттєвого викривлення та необхідність розширення аудиторських процедур.
Ризик контролю	Ризик того, що система внутрішнього контролю не запобігатиме або своєчасно не виявить суттєві викривлення.	Недостатня ефективність внутрішнього контролю, слабка система управління ризиками, помилки персоналу, відсутність належного контролю за операціями.	Впливає на обсяг тестів контролю, рівень довіри аудитора до системи внутрішнього контролю та вибір подальших аудиторських процедур.
Ризик невиявлення	Ризик того, що аудиторські процедури не дозволять виявити існуючі суттєві викривлення.	Недостатність аудиторських доказів, помилки при формуванні вибірки, неефективність аудиторських процедур, людський фактор.	Визначає необхідність розширення процедур по суті, застосування аналітичних процедур, збільшення обсягу вибірки та посилення професійного скептицизму аудитора
Загальний аудиторський ризик	Сукупний ризик формування неналежної думки аудитора за наявності суттєвих викривлень у звітності.	Взаємодія властивого ризику, ризику контролю та ризику невиявлення.	Впливає на загальну стратегію аудиту, планування аудиторських процедур, обсяг необхідних аудиторських доказів та формування незалежної думки аудитора.

Для узагальнення взаємозв'язку основних елементів ризик-орієнтованого підходу та відображення логіки формування думки аудитора доцільно подати концептуальну модель ризик-орієнтованої методології аудиту (рис. 1).

Як видно з рисунка, ризик-орієнтована методологія аудиту являє собою послідовну систему взаємопов'язаних елементів, що охоплює дослідження зовнішнього середовища функціонування суб'єкта господарювання, оцінку ризиків суттєвого викривлення, аналіз складових аудиторського ризику, застосування професійного судження аудитора та формування відповідних аудиторських процедур.

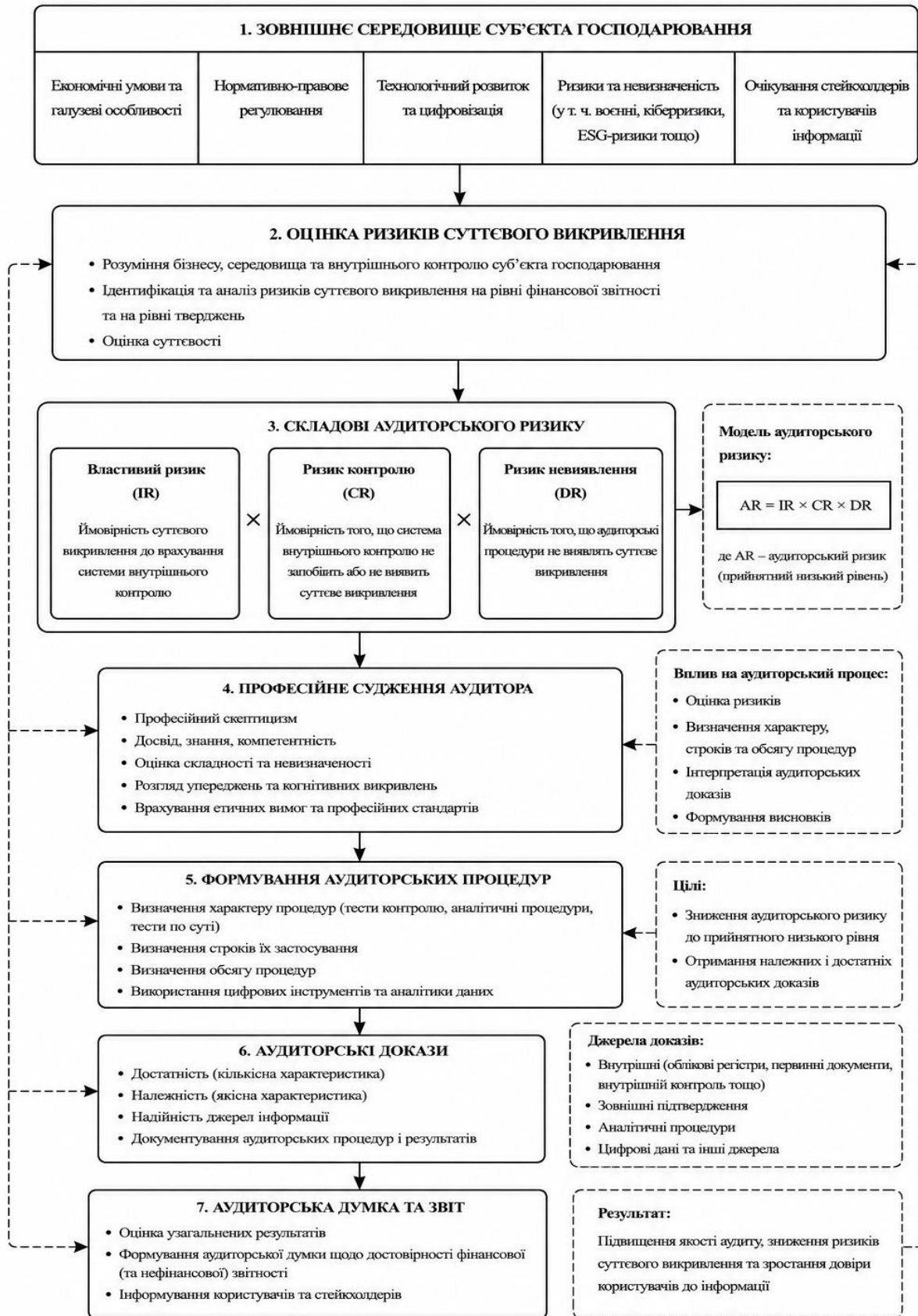


Рис. 1 Концептуальна модель ризик-орієнтованої методології аудиту

Центральне місце у зазначеній моделі займає процес оцінки ризиків, результати якого визначають характер, час та обсяг аудиторських процедур, необхідних для отримання належних і достатніх аудиторських доказів. Взаємозв'язок усіх складових моделі забезпечує формування обґрунтованої думки аудитора та сприяє підвищенню якості аудиту в умовах зростання економічної невизначеності, цифровізації бізнес-процесів і посилення вимог до достовірності інформації.

Система складових аудиторського ризику визначає концептуальні засади ризик-орієнтованого підходу в аудиті та впливає на організацію процесу аудиту. У сучасній практиці аудитори повинні не лише оцінювати рівень ризиків, але й аналізувати взаємозв'язок між ними, враховуючи особливості діяльності суб'єкта господарювання, ефективність внутрішнього контролю та вплив зовнішнього економічного середовища. Саме комплексна оцінка аудиторських ризиків забезпечує можливість формування належних аудиторських доказів та підвищення якості незалежних звітів аудитора.

У зв'язку з цим теоретичні засади ризик-орієнтованого підходу в аудиті охоплюють дослідження економічної природи аудиторського ризику, трансформації концепції аудиту під впливом міжнародних стандартів та сучасних економічних викликів, а також наукових підходів до оцінки ризиків у системі аудиторської діяльності. Саме ці аспекти формують концептуальну основу сучасного аудиту та визначають напрями розвитку методології наукових досліджень у сфері аудиту.

У результаті дослідження теоретичних основ ризик-орієнтованого аудиту встановлено, що ризик-орієнтований підхід є базовою концепцією сучасної аудиторської діяльності, яка ґрунтується на оцінці ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності та визначає характер, час і обсяг аудиторських процедур. Розвиток зазначеного підходу обумовлений ускладненням економічних процесів, цифровізацією бізнесу, посиленням вимог до якості аудиторських послуг і впровадженням Міжнародних стандартів аудиту. Обґрунтовано, що ключове значення в системі ризик-орієнтованого аудиту належить аудиторському ризику, професійному судженню аудитора, аналітичним процедурам та оцінці системи внутрішнього контролю. Сучасні виклики, пов'язані з цифровою трансформацією економіки, зростанням кіберризиків, глобальною нестабільністю та воєнними загрозами, зумовлюють необхідність подальшого розвитку теоретико-методологічних засад ризик-орієнтованого аудиту та формують підґрунтя для вдосконалення методології наукових досліджень у сфері аудиту.

2.2. МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СФЕРІ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО АУДИТУ

Розвиток сучасного аудиту супроводжується суттєвою трансформацією методологічних підходів до проведення наукових досліджень у сфері аудиторської діяльності. Ускладнення бізнес-процесів, цифровізація економіки, підвищення рівня глобальних ризиків та зростання вимог до якості аудиторських послуг формують необхідність удосконалення наукової методології аудиту.

В умовах ризик-орієнтованого підходу дослідження аудиторської діяльності вже не можуть обмежуватися виключно аналізом фінансової звітності чи окремих господарських операцій, а потребують комплексного вивчення системи внутрішнього контролю, бізнес-середовища, факторів ризику, інформаційних технологій та професійного судження аудитора.

Методологія наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту охоплює сукупність принципів, методів та інформаційного забезпечення, які використовуються для дослідження аудиторських ризиків, оцінки достовірності фінансової інформації та формування теоретичних і практичних засад сучасного аудиту. Вона визначає логіку наукового пізнання у сфері аудиту, забезпечує системність досліджень та дозволяє адаптувати аудиторські підходи до сучасних економічних викликів.

Методологія наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту формується під впливом сучасних концепцій розвитку економічної науки, міжнародної аудиторської практики та вимог до забезпечення достовірності фінансової інформації. Її особливістю є орієнтація на дослідження ризиків як ключового об'єкта аудиторської діяльності. На відміну від традиційних підходів, у межах яких основна увага приділялася перевірці правильності ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, ризик-орієнтована методологія передбачає комплексне вивчення факторів, що можуть впливати на достовірність фінансової інформації та якість управлінських рішень.

Сучасна методологія аудиторських досліджень ґрунтується на системному підході, відповідно до якого суб'єкт господарювання розглядається як складна відкрита система, функціонування якої залежить від взаємодії внутрішніх і зовнішніх факторів. У такій системі ризики виникають на різних рівнях управління та можуть впливати як на окремі об'єкти бухгалтерського обліку, так і на фінансову звітність у цілому. Тому наукові дослідження у сфері аудиту повинні охоплювати не лише облікові процеси, але й систему внутрішнього контролю, механізми корпоративного управління, бізнес-процеси, інформаційні технології та фактори зовнішнього середовища.

Важливим елементом методології ризик-орієнтованих досліджень є використання міждисциплінарного підходу. Сучасний аудит поєднує інструментарій економічних наук, менеджменту, фінансового аналізу, права,

інформаційних технологій та теорії ризиків. Така інтеграція забезпечує можливість комплексного дослідження причин виникнення ризиків, механізмів їх впливу на діяльність підприємства та шляхів мінімізації негативних наслідків.

Особливого значення в сучасних умовах набуває адаптивність методології аудиторських досліджень. Постійна зміна економічного середовища, розвиток цифрових технологій, поширення електронного документообігу, використання штучного інтелекту та автоматизованих систем обробки даних потребують регулярного оновлення методичного інструментарію аудиту. У зв'язку з цим методологія досліджень повинна забезпечувати можливість своєчасного реагування на нові ризики та трансформацію об'єктів аудиторського дослідження.

Для узагальнення складових методології наукових досліджень та відображення логіки проведення досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту доцільно подати відповідну концептуальну модель (рис. 2).

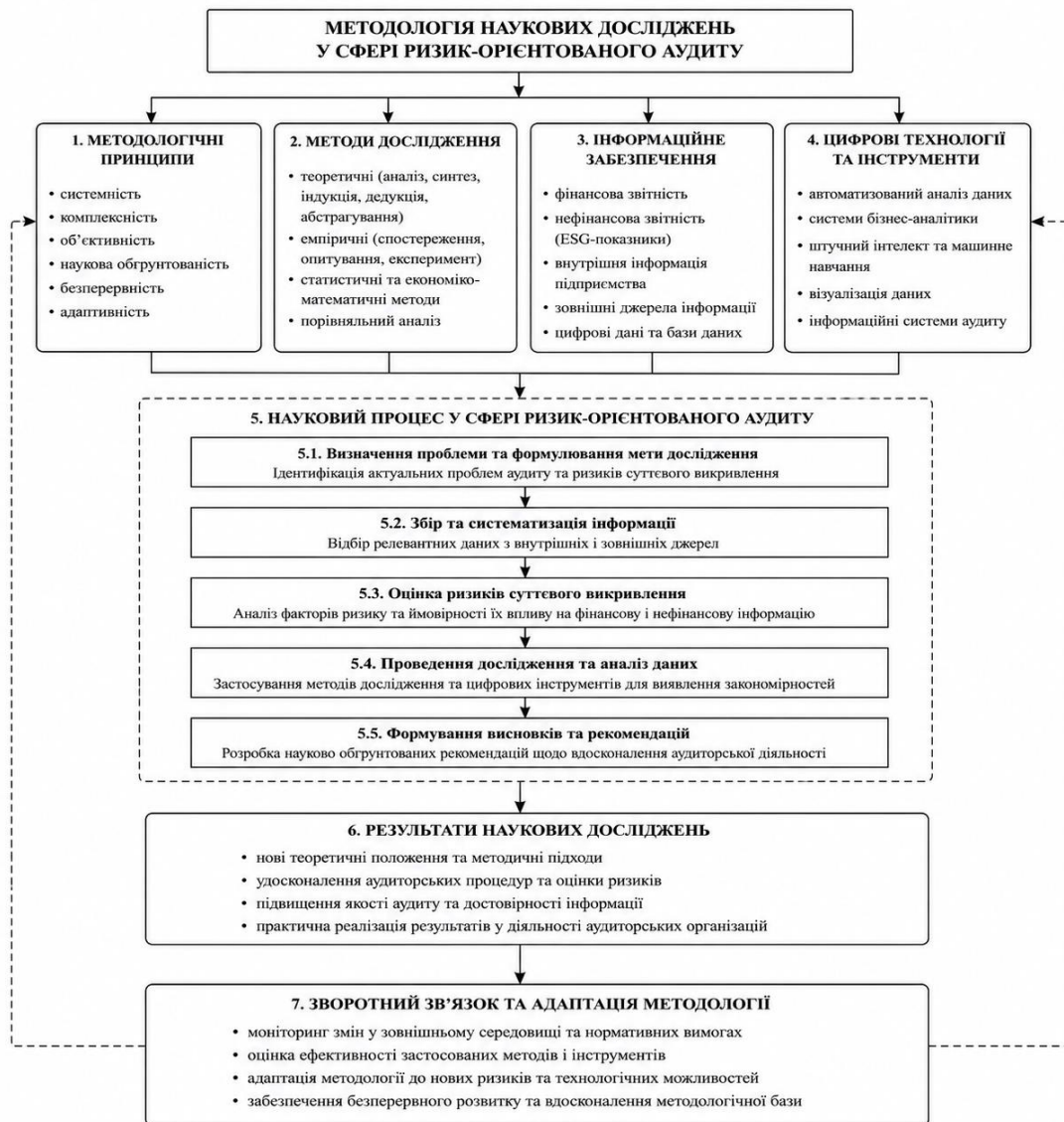


Рис. 2 Методологія наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту

Як видно з рисунка 2, методологія наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту базується на поєднанні методологічних принципів, методів дослідження, інформаційного забезпечення та цифрових технологій, що забезпечують послідовне проходження основних етапів наукового дослідження.

Важливою складовою методології ризик-орієнтованих досліджень є визначення послідовності етапів наукового дослідження.

Першим етапом наукового дослідження є ідентифікація наукової проблеми та визначення об'єкта дослідження. У сфері ризик-орієнтованого аудиту наукова проблема, як правило, пов'язана з необхідністю удосконалення механізмів оцінки ризиків, розвитку методів аудиторських досліджень, підвищення ефективності аудиторських процедур або адаптації аудиту до нових умов господарювання. На цьому етапі здійснюється аналіз сучасного стану наукової думки, вивчення нормативно-правового забезпечення аудиторської діяльності, дослідження міжнародного досвіду та визначення актуальних проблем розвитку аудиту.

Наступним етапом є ідентифікація ризиків та факторів ризику, які можуть впливати на об'єкт дослідження. Особливістю ризик-орієнтованого підходу є те, що ризики розглядаються не лише як об'єкт аудиторської перевірки, а й як самостійний об'єкт наукового пізнання. У процесі дослідження здійснюється вивчення причин виникнення ризиків, умов їх прояву, механізмів впливу на фінансову звітність та діяльність суб'єкта господарювання. Особлива увага приділяється оцінці ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності, ризиків шахрайства, ризиків недостатньої ефективності внутрішнього контролю, інформаційних ризиків, кіберризиків та ризиків безперервності діяльності.

Третім етапом є формування інформаційної бази дослідження. У сучасних умовах інформаційне забезпечення аудиту охоплює широкий спектр джерел даних, включаючи фінансову звітність, облікові регістри, первинні документи, внутрішні нормативні документи підприємства, результати роботи системи внутрішнього контролю, управлінську звітність, нефінансову звітність, ESG-показники, електронні бази даних та інформацію, отриману із зовнішніх джерел. Цифровізація економіки суттєво розширила можливості аудиторських досліджень, оскільки сучасний аудитор отримав доступ до значних обсягів структурованих та неструктурованих даних, які можуть використовуватися для оцінки ризиків і прийняття професійних рішень.

На четвертому етапі здійснюється безпосереднє дослідження ризиків із використанням відповідного методичного інструментарію. Для цього застосовуються загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, методи економічного аналізу, аналітичні процедури, економіко-математичне моделювання, статистичні методи, методи експертних оцінок, цифрова аналітика та інструменти обробки великих масивів даних. Саме на цьому етапі відбувається оцінка впливу ризиків на фінансову інформацію, визначення рівня їх суттєвості та дослідження ефективності системи внутрішнього контролю.

Особливого значення на сучасному етапі розвитку аудиту набуває використання цифрових технологій та аналітики даних. Застосування інструментів Big Data, штучного інтелекту, машинного навчання та автоматизованих систем обробки інформації дозволяє здійснювати комплексний аналіз значних масивів даних, виявляти приховані закономірності, аномалії та потенційні ризики, які можуть залишатися непоміченими за умов використання традиційних методів аудиторського дослідження.

П'ятий етап передбачає узагальнення результатів дослідження та формування наукових висновків. На цьому етапі здійснюється систематизація отриманих результатів, оцінка ступеня досягнення поставленої мети дослідження, перевірка висунутих гіпотез та визначення теоретичної і практичної значущості отриманих результатів. Важливою особливістю ризик-орієнтованих досліджень є необхідність належного обґрунтування висновків на основі достатніх і релевантних доказів.

Завершальним етапом є розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення аудиторської діяльності, методів оцінки ризиків, систем внутрішнього контролю та інформаційного забезпечення аудиту. Отримані результати можуть бути використані для удосконалення методології аудиту, розвитку аудиторських процедур, підвищення якості аудиторських послуг, адаптації аудиторської практики до цифрової економіки та посилення ролі аудиту в забезпеченні достовірності фінансової і нефінансової інформації.

Сучасна методологія аудиторських досліджень базується на інтеграції загальнонаукових, спеціальних економічних, аналітичних та цифрових методів дослідження.

Л. Ю. Мельник, Г. Ю. Аніщенко та О. М. Поліщук зазначають, що цифрова трансформація економіки потребує перегляду традиційних методів аудиту та інтеграції цифрових технологій у систему аудиторських досліджень. [7].

Подібної позиції дотримуються Л. В. Кононенко, Г. Б. Назарова та В. М. Савченко, які зазначають, що використання новітніх цифрових технологій трансформує організацію бухгалтерського обліку та аудиту, сприяє автоматизації аудиторських процедур, підвищенню ефективності обробки інформації та розвитку сучасних підходів до формування аудиторських доказів [21].

Водночас М. В. Кужельний та Г. М. Давидов розглядають систему науки про аудит як комплекс взаємопов'язаних методів пізнання, спрямованих на забезпечення достовірності економічної інформації та підвищення ефективності аудиторської діяльності [5].

Досліджуючи методологію наукових досліджень у сфері обліку й аудиту, К. П. Мельник, О. В. Стащук, Т. О. Шматковська та Л. Г. Медвідь акцентують увагу на необхідності комплексного використання методів економічного аналізу, системного пізнання та інституціонального підходу до дослідження аудиторської діяльності [8].

Подібної позиції дотримується і М. С. Пушкар, який наголошує на необхідності вдосконалення методів наукового пізнання, розширення інструментарію аудиторських досліджень та інтеграції міждисциплінарних підходів у систему аудиту [14].

У зв'язку з цим важливу роль у сучасній методології аудиту відіграють методи аналізу ризиків, аналітичні процедури, економіко-математичне моделювання та цифрові інструменти обробки інформації, що забезпечують можливість дослідження великих масивів даних і формування обґрунтованих висновків щодо ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності. Застосування сучасних аналітичних технологій дозволяє аудиторам здійснювати більш глибокий аналіз інформації, своєчасно виявляти аномалії та підвищувати обґрунтованість професійного судження під час оцінки ризиків і планування аудиторських процедур.

D. Appelbaum, A. Kogan та M. A. Vasarhelyi зазначають, що використання Big Data та сучасних аналітичних технологій відкриває нові можливості для підвищення ефективності аудиторських процедур, удосконалення оцінки ризиків та розвитку ризик-орієнтованої методології аудиту. Науковці наголошують на необхідності подальшого розвитку методичного інструментарію аналізу великих масивів даних в аудиторській діяльності [19].

О. Ю. Редько акцентує увагу на необхідності подальшого розвитку методологічної складової аудиту та зазначає, що сучасна українська наука про аудит недостатньо досліджує питання розвитку методів аудиту, цифрових технологій аудиторських досліджень і формування нових теоретичних підходів до аудиторської діяльності [15].

Отже, сучасна методологія наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту характеризується комплексністю, міждисциплінарністю та адаптивністю до змін економічного середовища. Її розвиток пов'язаний із розширенням методичного інструментарію аудиту, впровадженням цифрових технологій, використанням аналітики даних та удосконаленням підходів до оцінки ризиків. Застосування ризик-орієнтованої методології забезпечує підвищення наукової обґрунтованості аудиторських досліджень, сприяє формуванню якісних аудиторських доказів та створює передумови для подальшого розвитку аудиторської науки і практики в умовах цифрової трансформації економіки.

2.3. МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО АУДИТУ

Методологічні принципи є фундаментальною основою наукових досліджень у сфері аудиту, оскільки визначають загальні вимоги до організації дослідницького процесу, формування висновків та оцінки отриманих результатів. Саме вони забезпечують цілісність методології аудиторських досліджень,

визначають логіку наукового пізнання та формують концептуальні засади вивчення економічних процесів і явищ, які є об'єктом аудиторської діяльності. Від рівня обґрунтованості методологічних принципів значною мірою залежить якість наукових досліджень, достовірність отриманих результатів та можливість їх практичного використання для розвитку аудиторської науки і практики.

Особливістю ризик-орієнтованого аудиту є те, що методологічні принципи застосовуються на всіх етапах дослідження – від визначення проблеми та формування гіпотез до оцінки ризиків, аналізу отриманих результатів і розроблення практичних рекомендацій. Вони забезпечують узгодженість між метою дослідження, методами її досягнення та результатами, що отримуються в процесі наукового пізнання. Саме тому дотримання методологічних принципів є необхідною умовою формування якісних наукових висновків та подальшого розвитку методології аудиту.

М. В. Кужельний та Г. М. Давидов розглядають методологію науки про аудит як систему наукового пізнання, що забезпечує обґрунтованість аудиторських висновків і розвиток теоретичних засад аудиторської діяльності [5].

Водночас К. П. Мельник, О. В. Стащук, Т. О. Шматковська та Л. Г. Медвідь акцентують увагу на необхідності поєднання системного, інституціонального та міждисциплінарного підходів до дослідження економічних процесів і ризиків [8].

М. С. Пушкар підкреслює, що методологія науки про аудит повинна забезпечувати формування системи наукових знань про закономірності розвитку аудиторської діяльності, методи пізнання економічних процесів та принципи формування думки аудитора [14].

Крім того, ризик-орієнтований підхід передбачає концентрацію уваги аудитора на найбільш ризикових ділянках діяльності суб'єкта господарювання, що потребує широкого використання професійного судження, професійного скептицизму та аналітичних процедур. Саме тому методологічні принципи повинні сприяти формуванню системного бачення об'єкта дослідження, забезпечувати об'єктивність оцінки ризиків та створювати підґрунтя для прийняття обґрунтованих професійних рішень у процесі проведення аудиторських досліджень.

Важливе значення у методології аудиту має принцип об'єктивності, який передбачає неупереджене дослідження фактів, явищ та процесів незалежно від суб'єктивних оцінок або зовнішнього впливу. У сфері аудиту об'єктивність є основою формування незалежної думки аудитора та забезпечення достовірності результатів дослідження. Реалізація цього принципу передбачає використання перевірених джерел інформації, належних і достатніх аудиторських доказів, а також застосування науково обґрунтованих методів дослідження, що мінімізують ризик упередженого трактування отриманих результатів.

Принцип об'єктивності має особливе значення в умовах ризик-орієнтованого аудиту, оскільки оцінка ризиків суттєвого викривлення фінансової

звітності значною мірою залежить від професійного судження аудитора. За таких умов аудитор повинен забезпечувати неупереджений підхід до аналізу інформації, критично оцінювати отримані докази та уникати впливу особистих переконань, попереднього досвіду чи зовнішнього тиску на результати дослідження.

Не менш важливим є принцип професійного скептицизму, який передбачає критичне оцінювання отриманої інформації, аналіз можливих викривлень та врахування ризику шахрайства. У сучасному аудиті професійний скептицизм розглядається як одна з ключових передумов формування обґрунтованої думки аудитора, оскільки забезпечує належний рівень критичності під час оцінки аудиторських доказів та прийняття професійних рішень. Його застосування передбачає постійну готовність аудитора ставити під сумнів достовірність отриманої інформації, аналізувати альтернативні пояснення виявлених фактів та враховувати можливість існування суттєвих викривлень незалежно від попереднього досвіду співпраці із суб'єктом господарювання.

У межах ризик-орієнтованого підходу професійний скептицизм відіграє особливу роль під час оцінки ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності, оскільки дозволяє аудитору своєчасно виявляти ознаки помилок, недобросовісних дій або шахрайства. Застосування цього принципу сприяє більш ретельному аналізу інформації, критичному оцінюванню результатів аналітичних процедур та визначенню достатності й належності аудиторських доказів.

Водночас сучасні умови цифровізації аудиторської діяльності розширюють сферу застосування професійного скептицизму. Використання автоматизованих систем обробки даних, цифрової аналітики, інструментів штучного інтелекту та технологій Big Data не усуває необхідності професійного критичного мислення аудитора. Навпаки, аудитор повинен оцінювати не лише результати аналізу, але й надійність алгоритмів, які використовуються для обробки інформації, якість вихідних даних та можливі обмеження цифрових технологій. Це обумовлює необхідність поєднання професійного скептицизму з професійним судженням аудитора та формує підґрунтя для підвищення якості аудиторських досліджень у сучасному інформаційному середовищі.

С. В. Скрипник та І. В. Шепель підкреслюють, що міжнародні стандарти аудиту посилюють значення професійного судження та професійного скептицизму аудитора у процесі оцінки аудиторських доказів і ризиків суттєвого викривлення [16].

Водночас сучасні умови цифровізації аудиторської діяльності актуалізують необхідність дослідження поведінкових аспектів аудиту та факторів, які можуть впливати на якість професійного судження аудитора. Особливу увагу доцільно приділяти когнітивним викривленням, що виникають у процесі оцінки ризиків, інтерпретації аудиторських доказів та прийняття професійних рішень. Крім того, використання цифрових технологій, автоматизованих систем аналізу даних і штучного інтелекту може формувати ризик надмірної довіри аудитора до

результатів автоматизованої обробки інформації, що потенційно знижує рівень професійного скептицизму та потребує подальшого розвитку методологічних засад аудиту.

Принцип комплексності забезпечує дослідження аудиторських ризиків у взаємозв'язку з бізнес-процесами, системою внутрішнього контролю, зовнішнім економічним середовищем та інформаційними технологіями. Застосування комплексного підходу дозволяє аудитору оцінити не лише окремі господарські операції, але й загальний рівень ризику діяльності суб'єкта господарювання. Такий підхід ґрунтується на розумінні того, що ризики виникають не ізольовано, а формуються під впливом сукупності взаємопов'язаних факторів, які охоплюють усі аспекти функціонування підприємства.

Крім того, реалізація принципу комплексності сприяє підвищенню якості оцінки ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності та забезпечує більш обґрунтований вибір аудиторських процедур. У сучасних умовах цифровізації економіки комплексний підхід передбачає також врахування ризиків, пов'язаних із функціонуванням інформаційних систем, кібербезпекою, автоматизованою обробкою даних та використанням цифрових технологій у процесі формування фінансової і нефінансової інформації. Саме тому принцип комплексності є одним із ключових елементів методології ризик-орієнтованого аудиту та забезпечує всебічне дослідження об'єкта аудиту в умовах зростаючої складності сучасного бізнес-середовища.

Принцип безперервності передбачає постійне оновлення методів досліджень в аудиті відповідно до змін економічного середовища, міжнародних стандартів аудиту та цифрових технологій. У сучасних умовах аудит стає динамічним процесом, що потребує постійного моніторингу ризиків та адаптації аудиторських процедур. Реалізація цього принципу забезпечує здатність аудиторської науки та практики своєчасно реагувати на нові виклики, пов'язані зі зміною умов господарювання, розвитком інформаційних технологій, трансформацією бізнес-моделей та посиленням вимог до якості аудиторських послуг.

Особливого значення принцип безперервності набуває в умовах цифрової трансформації економіки, коли технологічні зміни відбуваються надзвичайно швидкими темпами. Впровадження автоматизованих систем обробки даних, цифрової аналітики, технологій Big Data та штучного інтелекту вимагає постійного оновлення знань аудитора та вдосконалення методичного інструментарію аудиту. Водночас безперервний розвиток методології аудиторських досліджень сприяє підвищенню якості оцінки ризиків, забезпечує актуальність наукових підходів та створює передумови для ефективного функціонування аудиту в умовах зростаючої невизначеності та динамічних змін зовнішнього середовища.

Важливе значення також має принцип адаптивності, який забезпечує можливість швидкого реагування методології аудиту на зміни зовнішнього

середовища, виникнення нових ризиків та трансформацію бізнес-процесів. Особливо актуальним цей принцип є в умовах воєнного стану, цифровізації економіки та зростання кіберризиків. Його реалізація передбачає здатність аудиторської науки та практики своєчасно враховувати зміни економічних умов, нормативно-правового регулювання, технологічного середовища та інформаційних потреб користувачів аудиторських послуг.

Особливої актуальності принцип адаптивності набув в умовах воєнного стану, коли діяльність підприємств супроводжується підвищеним рівнем невизначеності, порушенням логістичних зв'язків, змінами ринкової кон'юнктури, ризиками втрати активів та проблемами забезпечення безперервності діяльності. За таких умов традиційні підходи до аудиту потребують перегляду та доповнення новими процедурами, спрямованими на дослідження впливу воєнних факторів на фінансовий стан і результати діяльності суб'єктів господарювання.

Наукові дослідження у сфері ризик-орієнтованого аудиту здійснюються з урахуванням комплексу методологічних принципів, що визначають логіку та послідовність досліджень в аудиті (табл. 4).

Таблиця 4 – Методологічні принципи наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту

Методологічний принцип	Сутність принципу	Значення для аудиторських досліджень
Принцип об'єктивності	Неупереджене дослідження фактів та процесів	Забезпечує достовірність результатів аудиту та незалежність думки аудитора
Принцип професійного скептицизму	Критичне оцінювання інформації та аудиторських доказів	Сприяє виявленню ризиків шахрайства та суттєвих викривлень
Принцип комплексності	Дослідження об'єкта аудиту у взаємозв'язку всіх його елементів	Забезпечує всебічну оцінку ризиків та внутрішнього контролю
Принцип безперервності	Постійне вдосконалення методів і процедур аудиту	Дозволяє адаптувати аудит до змін економічного середовища
Принцип адаптивності	Гнучкість методології аудиту щодо нових викликів та ризиків	Забезпечує ефективність аудиторських процедур у нестабільних умовах
Принцип системності	Розгляд аудиту як цілісної системи взаємопов'язаних елементів	Формує комплексний підхід до оцінки аудиторських ризиків
Принцип доказовості	Обґрунтування висновків належними та достатніми доказами	Підвищує якість звітів аудитора
Принцип професійного судження	Використання професійного досвіду та компетентності аудитора	Забезпечує обґрунтованість прийняття аудиторських рішень

Методологічні принципи визначають концептуальні засади сучасних досліджень в аудиті та впливають на формування аудиторських процедур, оцінку ризиків і дослідження інформаційного середовища суб'єкта господарювання. Вони забезпечують єдність наукового підходу до вивчення об'єктів аудиту, сприяють систематизації процесу наукового пізнання та створюють підґрунтя для отримання обґрунтованих і достовірних результатів дослідження. Саме методологічні принципи визначають загальну логіку проведення аудиторських досліджень, встановлюють вимоги до якості доказової бази та забезпечують узгодженість між теоретичними положеннями і практичним застосуванням аудиторських процедур.

Практична реалізація зазначених принципів здійснюється через використання відповідного методичного інструментарію, який включає сукупність методів, прийомів, процедур та аналітичних засобів дослідження.

Оцінка ризиків суттєвого викривлення є ключовим елементом методичного інструментарію ризик-орієнтованого аудиту, оскільки саме її результати визначають стратегію аудиту, характер і обсяг аудиторських процедур, а також необхідний рівень аудиторських доказів. Ефективність процесу оцінки ризиків безпосередньо впливає на якість аудиторської перевірки та обґрунтованість професійного судження аудитора.

В. В. Головач та Т. А. Головач зазначають, що ефективність ризик-орієнтованого аудиту значною мірою залежить від якості системи внутрішнього контролю, оскільки результати її оцінки визначають характер, час та обсяг подальших аудиторських процедур [2].

Відповідно до міжнародних стандартів аудиту аудитор повинен ідентифікувати та оцінити ризики суттєвого викривлення як на рівні фінансової звітності в цілому, так і на рівні окремих тверджень щодо класів операцій, залишків на рахунках та розкриття інформації. Як зазначають С. В. Скрипник та І. В. Шепель, застосування міжнародних стандартів аудиту забезпечує системний підхід до оцінки ризиків суттєвого викривлення та сприяє більш ефективному плануванню характеру, часу й обсягу аудиторських процедур [16].

О. В. Царенко стверджує, що сучасна аудиторська діяльність потребує не лише ідентифікації та оцінки, але й постійного моніторингу ризиків, які можуть впливати на якість аудиторських процедур та обґрунтованість думки аудитора [18].

Особливу увагу в процесі оцінки ризиків суттєвого викривлення аудитор приділяє ризикам шахрайства, ефективності системи внутрішнього контролю та здатності суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі. Зазначені аспекти мають безпосередній вплив на характер, час і обсяг аудиторських процедур та визначають необхідність застосування додаткових заходів для отримання належних і достатніх аудиторських доказів.

С. В. Скрипник та І. В. Шепель зазначають, що вибір аудиторських процедур повинен безпосередньо залежати від результатів оцінки аудиторських ризиків та ефективності системи внутрішнього контролю підприємства [16].

Розвиваючи зазначений підхід, Н. Проскуріна, В. Гончарова та А. Коновалова, підкреслюють, що ризико-орієнтоване планування аудиту забезпечує концентрацію аудиторських процедур на найбільш ризикових ділянках діяльності підприємства та сприяє оптимізації використання людських ресурсів [12].

Процес оцінки ризиків суттєвого викривлення включає низку взаємопов'язаних елементів (табл. 5).

Таблиця 5 – Основні елементи оцінки ризиків суттєвого викривлення

Елемент оцінки ризику	Характеристика	Вплив на аудит
Ідентифікація ризиків	Виявлення факторів, що можуть призвести до суттєвих викривлень	Формування загальної стратегії аудиту
Оцінка внутрішнього контролю	Дослідження ефективності контрольного середовища підприємства	Визначення рівня довіри до системи внутрішнього контролю
Оцінка ризиків шахрайства	Аналіз можливості навмисного викривлення фінансової звітності	Посилення професійного скептицизму та аудиторських процедур
Аналіз бізнес-середовища	Дослідження зовнішніх та внутрішніх факторів діяльності підприємства	Визначення сфер підвищеного ризику
Оцінка безперервності діяльності	Аналіз здатності підприємства продовжувати діяльність у майбутньому	Визначення необхідності додаткового розкриття інформації
Оцінка інформаційних ризиків	Аналіз ризиків, пов'язаних з ІТ-системами та цифровими даними	Формування процедур перевірки інформаційних систем
Оцінка суттєвості	Визначення рівня суттєвості для завдання з аудиту	Впливає на обсяг аудиторських процедур

У межах ризик-орієнтованого підходу методи дослідження виступають важливим інструментом виявлення, дослідження та оцінки ризиків, що можуть впливати на достовірність фінансової звітності та ефективність функціонування системи внутрішнього контролю. Від правильності вибору методів значною мірою залежить якість аудиторських доказів, обґрунтованість професійного судження аудитора та результативність аудиторських процедур. Тому розвиток сучасної методології аудиту нерозривно пов'язаний із удосконаленням методичного інструментарію та впровадженням нових підходів до дослідження аудиторських ризиків.

У сучасній методології аудиту застосовується широкий спектр загальнонаукових і спеціальних методів дослідження. Загальнонаукові методи забезпечують теоретичне пізнання економічних процесів, тоді як спеціальні методи дозволяють безпосередньо досліджувати фінансову інформацію, аудиторські докази та ризики суттєвого викривлення.

Комплексне застосування методів наукових досліджень забезпечує ефективність ризик-орієнтованого аудиту та обґрунтованість висновків аудитора (табл. 6).

Таблиця 6 – Методи наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту

Метод дослідження	Характеристика методу	Використання в аудиті
Аналіз і синтез	Дослідження окремих елементів та їх узагальнення	Оцінка структури ризиків та фінансових показників
Індукція і дедукція	Формування висновків від окремого до загального і навпаки	Побудова звітів аудитора та оцінка тенденцій
Порівняльний аналіз	Порівняння показників у динаміці або з нормативними значеннями	Виявлення відхилень та ризикових операцій
Аналітичні процедури	Аналіз взаємозв'язків фінансових і нефінансових показників	Оцінка ризиків суттєвого викривлення
Економіко-математичне моделювання	Використання математичних моделей та прогнозних розрахунків	Прогнозування ризиків та оцінка фінансової стійкості
Метод експертних оцінок	Використання професійного судження експертів	Оцінка складних або нестандартних ризиків
Методи аналізу ризиків	Ідентифікація та оцінка факторів ризику	Формування ризик-орієнтованих аудиторських процедур
Спостереження та документальна перевірка	Безпосереднє дослідження документів і процесів	Отримання аудиторських доказів
Моделювання аудиторських ризиків	Побудова моделей взаємозв'язку ризиків	Оптимізація планування аудиту
Цифрова аналітика даних	Аналіз великих масивів інформації за допомогою цифрових технологій	Автоматизований аудит та безперервний моніторинг

Особливе місце в системі методичного інструментарію ризик-орієнтованого аудиту займають аналітичні процедури, які використовуються для оцінки фінансової інформації шляхом аналізу взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими показниками. Їх застосування дозволяє аудитору виявляти незвичайні відхилення, тенденції, аномалії та потенційні ризики суттєвого викривлення фінансової звітності.

У сучасній аудиторській практиці аналітичні процедури застосовуються на всіх етапах аудиту: під час планування, виконання аудиторських процедур та завершення аудиторського завдання. На етапі планування вони сприяють визначенню сфер підвищеного ризику та формуванню загальної стратегії аудиту,

під час виконання використовуються для отримання аудиторських доказів, а на завершальному етапі – для загальної оцінки фінансової звітності.

Суттєве значення у сучасному аудиті мають порівняльний та коефіцієнтний аналіз. Порівняльний аналіз передбачає зіставлення показників фінансової звітності за різні періоди, з галузевими показниками або плановими значеннями, що дозволяє виявляти незвичайні зміни та оцінювати тенденції діяльності підприємства. Коефіцієнтний аналіз забезпечує оцінку ліквідності, рентабельності, фінансової стійкості та ділової активності підприємства, а також сприяє виявленню ризиків погіршення фінансового стану та можливих ознак порушення принципу безперервності діяльності.

Розвиток цифрових технологій сприяв активному впровадженню прогностичних моделей та цифрових інструментів аналітики в систему аудиторських досліджень, що дає змогу автоматизувати аналіз даних, здійснювати моніторинг ризиків у режимі реального часу та використовувати технології Big Data і штучного інтелекту в аудиті.

Результати досліджень К. Ditkaew та М. Suttipun підтверджують, що використання аналітики аудиторських даних позитивно впливає на якість аудиту, ефективність оцінки ризиків та обґрунтованість професійного судження аудитора [20]. Аналогічної позиції дотримується А. О. Ніколашин, який наголошує на тому, що цифрові технології забезпечують автоматизацію оцінки ризиків, підвищення ефективності аналітичних процедур та вдосконалення процесу формування аудиторських доказів [9].

У системі ризик-орієнтованого аудиту застосовуються різні види аналітичних процедур (табл. 7).

Таблиця 7 – Види аналітичних процедур у ризик-орієнтованому аудиті

Вид аналітичної процедури	Характеристика	Використання в аудиті
Порівняльний аналіз	Порівняння показників за різні періоди або з нормативними значеннями	Виявлення незвичайних відхилень та тенденцій
Коефіцієнтний аналіз	Розрахунок фінансових коефіцієнтів	Оцінка фінансового стану та ризиків діяльності
Трендовий аналіз	Дослідження динаміки показників у часі	Прогнозування розвитку підприємства
Структурний аналіз	Оцінка структури активів, зобов'язань, доходів і витрат	Виявлення змін у структурі фінансової звітності
Прогнозні моделі	Використання математичних і статистичних моделей	Оцінка майбутніх ризиків та фінансових результатів
Цифрова аналітика	Автоматизований аналіз великих масивів даних	Виявлення аномалій та ризикових операцій
Аналіз нефінансових показників	Дослідження операційних та ESG-показників	Оцінка нефінансових ризиків

Використання аналітичних процедур дозволяє підвищити ефективність аудиторських перевірок, скоротити ризик невиявлення викривлень та забезпечити більш якісне формування висновків.

Результати аналітичних процедур та оцінки ризиків суттєвого викривлення використовуються аудитором для уточнення стратегії аудиту, планування подальших процедур та визначення необхідного обсягу аудиторських доказів.

Н. Проскуріна, В. Гончарова та А. Коновалова зазначають, що сучасна ризико-орієнтована методологія аудиту потребує інтеграції інноваційних методів оцінки ризиків, цифрових аналітичних інструментів та автоматизованих процедур аналізу даних у систему планування аудиту. Науковці підкреслюють, що застосування Big Data, штучного інтелекту та цифрових платформ забезпечує підвищення точності оцінки ризиків, оперативність аналізу інформації та ефективність аудиторських рішень [12].

Отже, методичний інструментарій ризик-орієнтованого аудиту охоплює сукупність загальнонаукових, спеціальних, аналітичних та цифрових методів дослідження, які забезпечують можливість комплексної оцінки аудиторських ризиків і формування обґрунтованих висновків. Розвиток цифрових технологій, аналітики даних та інструментів штучного інтелекту суттєво розширює можливості аудиторських досліджень, сприяє підвищенню ефективності аудиторських процедур та формує передумови для подальшого вдосконалення ризик-орієнтованої методології аудиту.

2.4. ТРАНСФОРМАЦІЯ АУДИТОРСЬКИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ПІД ВПЛИВОМ ЦИФРОВІЗАЦІЇ, ВОЄННИХ ВИКЛИКІВ ТА ESG-ФАКТОРІВ

Подальший розвиток ризик-орієнтованого аудиту нерозривно пов'язаний із трансформацією методології досліджень в аудиті під впливом цифровізації, глобальних економічних змін та зростання рівня невизначеності господарського середовища.

Інформаційне забезпечення є основою проведення наукових досліджень у сфері аудиту, оскільки саме якість, повнота та достовірність інформації визначають обґрунтованість висновків аудитора та ефективність оцінки ризиків. Традиційно основним джерелом інформації для досліджень в аудиті виступала фінансова звітність суб'єкта господарювання. Сучасні наукові дослідження підтверджують, що інформаційне забезпечення аудиту поступово розширюється за рахунок нефінансової звітності, ESG-показників та інтегрованої корпоративної інформації, що забезпечує комплексну оцінку ризиків діяльності підприємства.

Однак сучасний ризик-орієнтований підхід потребує використання значно ширшого спектра інформаційних ресурсів, включаючи нефінансову звітність, внутрішню управлінську інформацію, цифрові джерела даних, результати аналітичних процедур та інформацію із зовнішнього середовища.

Особливого значення в сучасному аудиті набувають цифрові джерела інформації та технології Big Data, які дозволяють аудиторам здійснювати аналіз значних масивів структурованих і неструктурованих даних у режимі реального часу. Це сприяє підвищенню якості оцінки ризиків та ефективності аудиторських процедур.

Сучасні дослідження в аудиті базуються на використанні фінансової, нефінансової та цифрової інформації (табл. 8).

Отже, сучасна методологія наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту базується на поєднанні комплексних методологічних принципів, сучасних методів дослідження та широкого інформаційного забезпечення.

Таблиця 8 – Інформаційне забезпечення наукових досліджень у сфері ризик-орієнтованого аудиту

Джерело інформації	Характеристика	Значення для аудиту
Фінансова звітність	Офіційна система фінансових показників підприємства	Основне джерело оцінки достовірності звітності
Нефінансова звітність	ESG-звітність, звіти зі сталого розвитку, управлінська інформація	Оцінка нефінансових ризиків та сталості діяльності
Аудиторські докази	Документи, підтвердження, результати процедур	Формування обґрунтованої думки аудитора
Внутрішня інформація підприємства	Дані управлінського обліку, бюджети, внутрішні звіти	Оцінка бізнес-процесів та внутрішнього контролю
Цифрові джерела інформації	ERP-системи, електронні бази даних, хмарні сервіси	Автоматизація аудиторських процедур та аналіз даних
Big Data та аналітика даних	Обробка великих масивів структурованої та неструктурованої інформації	Виявлення ризиків, аномалій та тенденцій
Зовнішні інформаційні джерела	Дані державних реєстрів, ринкова інформація, нормативна база	Підтвердження достовірності інформації та оцінка зовнішніх ризиків

Для більш наочного відображення структури інформаційного забезпечення ризик-орієнтованого аудиту та взаємозв'язку окремих джерел інформації доцільно подати відповідну схему (рис. 3).

Тобто інформаційне забезпечення ризик-орієнтованого аудиту формується на основі інтеграції фінансових, нефінансових, внутрішніх, зовнішніх та цифрових джерел інформації. Комплексне використання зазначених інформаційних ресурсів забезпечує формування належних і достатніх аудиторських доказів, підвищує якість оцінки ризиків суттєвого викривлення та сприяє обґрунтованості професійного судження аудитора. В умовах цифровізації економіки особливого значення набувають цифрові джерела даних, інформаційні системи підприємства

та інструменти аналітики великих масивів даних, які розширюють можливості досліджень в аудиті і підвищують ефективність аудиторських процедур.

Це забезпечує можливість адаптації аудиторської діяльності до сучасних викликів, підвищення якості звітів аудитора та ефективності оцінки ризиків у системі аудиту.

Перспективи розвитку наукових досліджень у сфері аудиту пов'язані з подальшою цифровізацією аудиторської діяльності, розвитком технологій штучного інтелекту, удосконаленням методів аналізу великих масивів даних, автоматизацією аналітичних процедур та інтеграцією фінансових і нефінансових підходів до оцінки ризиків. Реалізація зазначених напрямів сприятиме підвищенню ефективності ризик-орієнтованого аудиту, розширенню можливостей оцінки ризиків суттєвого викривлення та удосконаленню методології досліджень в аудиті.



Рис. 3 Інформаційне забезпечення ризик-орієнтованого аудиту

Подальший розвиток ризик-орієнтованого аудиту нерозривно пов'язаний із трансформацією методології досліджень в аудиті під впливом цифровізації, глобальних економічних змін та зростання рівня невизначеності господарського середовища. Сучасний етап розвитку аудиту характеризується суттєвою

трансформацією методологічних підходів до організації та проведення досліджень в аудиті. Глобалізація економічних процесів, цифровізація бізнесу, поширення автоматизованих інформаційних систем, воєнний стан, зростання кіберризиків та підвищення вимог до прозорості діяльності суб'єктів господарювання формують нові виклики для професії аудитора. У таких умовах традиційні підходи до аудиту вже не забезпечують належного рівня ефективності та потребують адаптації до сучасного інформаційного й економічного середовища.

Трансформація методології аудиту пов'язана насамперед із переходом до цифрових технологій обробки інформації, застосуванням автоматизованих систем аналізу даних, використанням штучного інтелекту та технологій Big Data. Одночасно аудиторі змушені враховувати вплив зовнішніх кризових факторів, пов'язаних із воєнним станом, нестабільністю фінансового середовища та ризиками безперервності діяльності підприємств.

Крім того, сучасний аудит виходить за межі винятково фінансової звітності та дедалі більше охоплює нефінансову інформацію, ESG-звітність, показники сталого розвитку та інтегровану звітність. Це зумовлює розширення предмета досліджень аудиту та необхідність удосконалення методологічних підходів до оцінки нових видів ризиків.

Водночас трансформація інформаційного середовища та активний розвиток цифрових технологій суттєво впливають на організацію аудиторської діяльності, методи проведення аудиту та підходи до формування аудиторських доказів.

С. В. Онешко, С. А. Вітер та А. М. Віремейчик зазначають, що розвиток цифрової економіки обумовлює необхідність трансформації аудиторської діяльності, впровадження цифрових технологій, автоматизації аудиторських процедур та формування нових стратегічних підходів до організації аудиту. Науковці підкреслюють, що цифровізація аудиту сприяє підвищенню ефективності аудиторських перевірок, швидкості обробки інформації та якості аудиторських послуг [10].

Використання сучасних інформаційних технологій дозволяє аудиторам автоматизувати значну частину аудиторських процедур, підвищити ефективність аналізу даних та скоротити ризик невиявлення суттєвих викривлень.

Л. Ю. Мельник, Г. Ю. Аніщенко та О. М. Поліщук зазначають, що цифрові технології суттєво трансформують традиційну методологію обліку й аудиту шляхом автоматизації процесів обробки інформації, використання Big Data-аналітики, хмарних технологій, блокчейн-рішень та штучного інтелекту [7]. Науковці підкреслюють, що цифровізація формує нові підходи до організації аудиторських досліджень та оцінки ризиків у системі управлінської діяльності.

Одним із найбільш перспективних напрямів розвитку сучасного аудиту є використання технологій штучного інтелекту.

А. О. Ніколашин зазначає, що цифровий аудит базується на використанні інноваційних технологій обробки інформації, автоматизації аудиторських

процедур, аналізі великих масивів даних та застосуванні цифрових платформ для оцінки аудиторських ризиків. Науковець акцентує увагу на тому, що цифрові технології сприяють підвищенню оперативності аудиторських перевірок, ефективності аналізу даних та якості аудиторських доказів [9].

Штучний інтелект в аудиті застосовується для аналізу великих масивів інформації, автоматизованого виявлення аномалій, прогнозування ризиків та оцінки тенденцій фінансової діяльності підприємства.

О. Ю. Редько підкреслює, що сучасна наука про аудит потребує активнішого розвитку досліджень, пов'язаних із застосуванням інформаційних технологій у комп'ютерних мережах, цифровими методами аудиту та новими об'єктами аудиторських досліджень в умовах цифровізації економіки [15].

Досліджуючи вплив цифрових технологій на трансформацію аудиту, Л. Ю. Мельник, Г. Ю. Аніщенко та О. М. Поліщук зазначають, що використання штучного інтелекту та автоматизованих інструментів аналізу даних забезпечує підвищення швидкості обробки інформації, точності аналітичних процедур та ефективності управління аудиторськими ризиками [7].

Н. Проскуріна, В. Гончарова та А. Коновалова наголошують, що використання інноваційних аналітичних інструментів створює передумови для підвищення ефективності ризико-орієнтованого планування аудиту та вдосконалення процесу оцінки аудиторських ризиків [13].

Використання штучного інтелекту дозволяє аудиторам здійснювати більш глибокий аналіз господарських операцій, оперативно виявляти аномалії у фінансових даних та швидше реагувати на потенційні ризики суттєвого викривлення фінансової звітності. Застосування AI-технологій сприяє автоматизації рутинних аудиторських процедур, підвищенню точності аналізу інформації та скороченню часу проведення аудиторських перевірок.

Водночас важливу роль у сучасному аудиті відіграють автоматизовані системи аналізу даних, які забезпечують можливість обробки значних обсягів фінансової інформації у режимі реального часу та формування оперативної аналітичної інформації для оцінки аудиторських ризиків.

Досліджуючи базові елементи цифрового аудиту, А. О. Ніколашин акцентує увагу на необхідності інтеграції сучасних інформаційних технологій у систему досліджень аудиту та розвитку автоматизованих методів аналізу фінансової інформації [9].

Використання автоматизованих систем аналізу даних дозволяє аудиторам проводити аналітичні процедури у безперервному режимі, здійснювати моніторинг господарських операцій, виявляти ризикові транзакції та оперативно реагувати на відхилення у фінансових показниках. Крім того, такі системи забезпечують можливість інтеграції даних із різних інформаційних джерел, підвищують якість аудиторських доказів та сприяють удосконаленню ризик-орієнтованого підходу в аудиті. Важливу роль у трансформації аудиту відіграють

ERP-системи, які інтегрують основні бізнес-процеси підприємства та формують єдине інформаційне середовище. У сучасних умовах аудитор повинен оцінювати не лише достовірність фінансової звітності, але й ефективність функціонування інформаційних систем, надійність ІТ-контролів та ризики інформаційної безпеки.

А. О. Ніколашин зазначає, що розвиток цифрового аудиту супроводжується розширенням об'єктів дослідження, зокрема оцінкою інформаційних систем, цифрових ризиків та ефективності автоматизованих процесів обробки даних [9].

Одним із перспективних напрямів розвитку сучасного аудиту є концепція безперервного аудиту, яка передбачає постійний моніторинг господарських операцій та автоматизований контроль ризиків за допомогою цифрових технологій.

С. В. Онешко, С. А. Вітер та А. М. Віремейчик підкреслюють, що цифровізація аудиту створює передумови для переходу від періодичного контролю до безперервного моніторингу господарських процесів, що дозволяє оперативно виявляти ризики та підвищувати якість аудиторських доказів [10].

На відміну від традиційного періодичного аудиту, безперервний аудит дає змогу оперативно виявляти ризики, аналізувати відхилення та підвищувати ефективність внутрішнього контролю.

Цифрова трансформація економіки сприяла формуванню нових підходів до організації та проведення аудиторської діяльності (табл. 9).

Таблиця 9 – Основні напрями цифровізації та автоматизації досліджень в аудиті

Напрямок цифровізації	Характеристика	Вплив на аудит
Штучний інтелект (AI)	Автоматизований аналіз інформації та прогнозування ризиків	Підвищення ефективності виявлення аномалій та ризикових операцій
Автоматизовані системи аналізу	Цифрові платформи обробки фінансових даних	Скорочення часу аудиторських процедур та автоматизація перевірок
ERP-системи	Інтегровані системи управління ресурсами підприємства	Розширення процедур оцінки ІТ-контролів та інформаційних ризиків
Big Data та аналітика даних	Аналіз великих масивів структурованої й неструктурованої інформації	Поглиблення аналітичних процедур та оцінки ризиків
Безперервний аудит	Постійний моніторинг господарських операцій	Оперативне виявлення викривлень та ризиків
Хмарні технології	Використання дистанційних інформаційних сервісів	Забезпечення віддаленого доступу до аудиторської інформації
Цифрові аудиторські платформи	Спеціалізовані програмні продукти для аудиту	Автоматизація документування та управління аудиторським процесом

Наведені напрями цифровізації свідчать про суттєву трансформацію методології аудиту та необхідність адаптації професії аудитора до сучасного цифрового середовища. Водночас на розвиток сучасного аудиту суттєво впливають не лише процеси цифровізації, але й нестабільність економічного середовища, спричинена воєнним станом та зростанням рівня невизначеності господарської діяльності.

Воєнний стан суттєво вплинув на діяльність суб'єктів господарювання та середовище аудиту, що зумовило виникнення нових видів аудиторських ризиків і необхідність трансформації підходів до проведення аудиту. Підприємства функціонують в умовах високого рівня економічної невизначеності, порушення логістичних ланцюгів, релокації виробництв, втрати активів та обмеженого доступу до інформації.

У таких умовах особливого значення набуває постійний перегляд системи оцінки ризиків та адаптація аудиторських процедур до змін зовнішнього середовища. О. В. Царенко підкреслює, що сучасна система управління якістю аудиторських послуг повинна передбачати безперервний процес ідентифікації, оцінки та моніторингу ризиків, які можуть впливати на якість аудиторських завдань та обґрунтованість думки аудитора [19].

Одним із найбільш суттєвих ризиків у сучасних умовах є ризик порушення принципу безперервності діяльності. Воєнні дії, нестабільність фінансових ринків, інфляційні процеси та скорочення обсягів діяльності можуть негативно впливати на фінансовий стан підприємств і їх здатність продовжувати діяльність у майбутньому. У зв'язку з цим аудитори повинні приділяти особливу увагу оцінці ліквідності, платоспроможності та прогнозуванню грошових потоків підприємства. Суттєвими є також логістичні та операційні ризики, пов'язані з порушенням постачання, перебоями у роботі підприємств, релокацією персоналу та зміною організаційної структури бізнесу. Такі фактори можуть впливати на достовірність облікової інформації та ефективність системи внутрішнього контролю.

В умовах воєнного стану значно підвищуються ризики втрати активів, пошкодження майна, втрати документації та обмеження доступу до інформаційних систем. Це створює додаткові труднощі при отриманні належних аудиторських доказів та потребує від аудитора застосування альтернативних аудиторських процедур. Особливо актуальною проблемою стає доступ до аудиторських доказів, оскільки в умовах воєнного стану аудитори можуть стикатися з обмеженим доступом до первинних документів, неможливістю проведення інвентаризації або фізичного спостереження за активами підприємства.

Трансформація економічного середовища в умовах воєнного стану обумовила розширення спектра аудиторських ризиків та ускладнення аудиторських процедур (табл. 10).

Таблиця 10 – Основні аудиторські ризики в умовах воєнного стану

Вид ризику	Характеристика ризику	Вплив на аудит
Ризик безперервності діяльності	Загроза припинення або скорочення діяльності підприємства	Посилення процедур оцінки фінансової стійкості
Логістичні ризики	Порушення постачання та операційних процесів	Підвищення ризику викривлення облікових даних
Ризик втрати активів	Пошкодження або знищення майна підприємства	Необхідність оцінки зменшення корисності активів
Ризик втрати документів	Втрата первинної документації та облікових даних	Обмеження можливості отримання аудиторських доказів
Інформаційні ризики	Кіберзагрози та порушення роботи інформаційних систем	Посилення перевірки ІТ-контролів
Ризик шахрайства	Зростання ймовірності маніпуляцій та викривлень	Посилення професійного скептицизму аудитора
Ризик обмеження доступу до доказів	Неможливість проведення окремих процедур аудиту	Використання альтернативних процедур перевірки

Наведені ризики свідчать про необхідність адаптації традиційних підходів до аудиту та посилення ролі професійного судження аудитора в умовах воєнного стану.

Сучасні умови функціонування підприємств потребують від аудиторів адаптації методології аудиту до високого рівня невизначеності та постійного перегляду підходів до оцінки ризиків.

Поряд із трансформацією ризиків та цифровізацією аудиторської діяльності суттєвих змін зазнає і предмет аудиторських досліджень, який поступово виходить за межі традиційної фінансової звітності.

Розвиток корпоративного управління та концепції сталого розвитку зумовлює зростання ролі ESG-факторів, які охоплюють екологічні, соціальні та управлінські аспекти діяльності підприємства.

Зростання вимог інвесторів, кредиторів, державних органів та суспільства до прозорості нефінансової інформації сприяє розвитку нефінансової звітності та інтегрованої звітності підприємств. У зв'язку з цим аудитори повинні оцінювати не лише фінансові показники, але й ризики сталого розвитку, ефективність корпоративного управління, екологічні ризики та соціальну відповідальність бізнесу.

Важливим напрямом розвитку сучасного аудиту є ESG-аудит – підтвердження достовірності нефінансової інформації та показників сталого розвитку.

Досліджуючи аудит у контексті принципів сталого розвитку, М. М. Василюк, С. А. Вітер, Н. Г. Здирко та Д. С. Гайдучок наголошують на необхідності формування нових підходів до підтвердження нефінансової звітності та оцінки ESG-ризиків [1].

У зв'язку з цим аудитори повинні застосовувати спеціалізовані аналітичні процедури, інтегрувати фінансові та нефінансові методи оцінки ризиків, а також адаптувати аудиторські процедури до особливостей ESG-звітності.

Суттєве значення має інтегрована звітність, яка поєднує фінансову та нефінансову інформацію та дозволяє комплексно оцінити ефективність діяльності підприємства і його довгострокову стійкість.

У сучасних умовах предмет аудиторських досліджень поступово розширюється під впливом цифровізації, ESG-трансформації та розвитку нефінансової звітності (табл. 11).

Аналіз наведених у таблиці 11 даних свідчить, що інтеграція ESG-критеріїв в аудиторську практику трансформує класичне розуміння сутності перевірки. Перехід від суто фінансового контролю до оцінювання нефінансових індикаторів, запровадження процедур ESG assurance та аналіз репутаційних і соціальних ризиків потребують якісно нового методичного наповнення. Синергія фінансової та нефінансової інформації в межах інтегрованої звітності стає основою для формування комплексного аудиторського висновку щодо довгострокової стійкості суб'єктів господарювання.

Таблиця 11 – ESG-ризики та розширення предмета аудиторських досліджень

Напрямок дослідження	Характеристика	Значення для аудиту
Нефінансова звітність	Інформація про екологічні, соціальні та управлінські показники	Розширення об'єкта досліджень в сфері аудиту
ESG assurance	Підтвердження достовірності ESG-показників	Формування довіри до нефінансової інформації
Ризики сталого розвитку	Екологічні, соціальні та репутаційні ризики	Оцінка довгострокової стійкості підприємства
Інтегрована звітність	Поєднання фінансової та нефінансової інформації	Комплексна оцінка діяльності підприємства
Корпоративне управління	Оцінка системи управління та внутрішнього контролю	Аналіз управлінських ризиків
Соціальна відповідальність	Оцінка впливу діяльності підприємства на суспільство	Формування репутаційної стійкості бізнесу

Отже, розвиток аудиторських досліджень у сучасних умовах характеризується розширенням інформаційної бази аудиту, активним впровадженням цифрових технологій, необхідністю врахування нових ризиків, пов'язаних із воєнним станом, а також зростанням ролі ESG-факторів та нефінансової звітності. Зазначені тенденції обумовлюють трансформацію предмета аудиту, методів отримання аудиторських доказів та підходів до оцінки ризиків, формуючи нові напрями розвитку аудиторської науки і практики.

Висновки. У результаті проведеного дослідження встановлено, що ризик-орієнтований підхід є базовою концепцією сучасної методології аудиту та визначає ключові напрями трансформації аудиторської діяльності в умовах цифровізації економіки, розвитку ESG-підходів, глобалізації фінансових процесів, воєнного стану та зростання рівня економічної невизначеності. На відміну від традиційного аудиту, сучасний ризик-орієнтований підхід ґрунтується на комплексній оцінці ризиків суттєвого викривлення, дослідженні системи внутрішнього контролю, використанні аналітичних процедур та професійного судження аудитора.

У процесі дослідження узагальнено теоретичні засади ризик-орієнтованого підходу в аудиті та визначено економічну сутність аудиторського ризику як центральної категорії сучасної методології аудиту. Досліджено складові аудиторського ризику, їх взаємозв'язок та вплив на організацію процесу аудиту. Встановлено, що ефективність аудиту значною мірою залежить від якості оцінки ризиків, правильності визначення рівня суттєвості та обґрунтованості професійного судження аудитора.

Проведене дослідження підтвердило, що сучасна методологія наукових досліджень у сфері аудиту базується на поєднанні загальнонаукових, аналітичних, економіко-математичних та цифрових методів дослідження. Особливого значення набувають аналітичні процедури, методи аналізу ризиків, цифрова аналітика даних, моделювання аудиторських ризиків та використання технологій Big Data і штучного інтелекту. Це забезпечує можливість адаптації аудиторських процедур до складних умов функціонування суб'єктів господарювання та підвищення якості аудиторських доказів.

У роботі встановлено, що трансформація сучасної методології аудиту відбувається під впливом комплексу зовнішніх і внутрішніх факторів, серед яких цифровізація економіки, автоматизація бізнес-процесів, воєнний стан, кіберризики, розвиток нефінансової звітності та посилення вимог до прозорості діяльності підприємств. У таких умовах аудиторі повинні враховувати не лише фінансові ризики, але й операційні, інформаційні, комплаєнс-, ESG- та стратегічні ризики.

Особливого значення у сучасній аудиторській практиці набуває цифровізація аудиторської діяльності. Використання ERP-систем, автоматизованих систем аналізу, цифрових платформ, штучного інтелекту та концепції безперервного аудиту суттєво змінює підходи до формування аудиторських доказів, оцінки ризиків та документування результатів аудиту. Це обумовлює необхідність розвитку нових методологічних підходів до організації досліджень у сфері аудиту та підготовки аудиторів до роботи в цифровому середовищі.

Дослідження також показало, що воєнний стан суттєво впливає на методологію аудиту та формує нові аудиторські ризики, пов'язані з

безперервністю діяльності, втратою активів, порушенням логістичних процесів, обмеженням доступу до аудиторських доказів та підвищенням ризику шахрайства. За таких умов особливого значення набувають професійний скептицизм аудитора, застосування альтернативних аудиторських процедур та посилення оцінки факторів невизначеності.

Встановлено, що сучасний аудит поступово виходить за межі традиційного підтвердження фінансової звітності та охоплює нефінансову інформацію, ESG-звітність, показники сталого розвитку та інтегровану звітність. Це сприяє розширенню предмета досліджень в аудиті та розвитку ESG як нового напрямку аудиторської діяльності.

Проведене дослідження дозволило зробити висновок, що сучасний аудит перебуває на етапі методологічної трансформації, яка характеризується розширенням предмета аудиторських досліджень, інтеграцією фінансових і нефінансових аспектів діяльності підприємств, активним використанням цифрових технологій та посиленням ролі професійного судження аудитора в умовах зростання невизначеності економічного середовища.

Значення ризик-орієнтованої методології аудиту полягає в забезпеченні більш ефективного використання людських ресурсів, підвищенні якості аудиторських процедур, своєчасному виявленні ризиків суттєвого викривлення та формуванні обґрунтованої думки аудитора. Ризик-орієнтований підхід забезпечує адаптивність аудиту до сучасних викликів економічного середовища та сприяє підвищенню довіри користувачів до результатів аудиторської діяльності.

Перспективи подальших наукових досліджень у сфері аудиту пов'язані з розвитком цифрових методів аудиту, використанням технологій штучного інтелекту, удосконаленням моделей оцінки аудиторських ризиків, автоматизацією аналітичних процедур, формуванням методології аудиту нефінансової та ESG-звітності, адаптацією міжнародних стандартів аудиту до умов воєнного стану, а також дослідженням проблем безперервного аудиту, кіберризиків і цифрових аудиторських доказів.

Список використаних джерел:

1. Василюк М. М., Вітер С. А., Здирко Н. Г., Гайдучок Д. С. Аудит фінансової звітності у світлі міжнародних стандартів та принципів сталого розвитку. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 4 (55). С. 5-13. URL: <https://economdevelopment.in.ua/index.php/journal/article/view/1383/1333>
2. Головач В. В., Головач Т. А. Ризик-орієнтований підхід в аудиторській діяльності. *Економіка. Фінанси. Право*. 2024. № 2. URL: <https://efp.in.ua/en/journal-article/1270>
3. Голяш І. Д. Формування парадигм розвитку аудиту. *Журнал європейської економіки*. 2017. Вип. 10. С. 339-46. URL: <https://jeej.wunu.edu.ua/index.php/ukjee/article/view/482>

4. Жук В. М., Мельник К. Предмет аудиту: вдосконалення методології пізнання. *Вісник Економіки*, 2021. № 4. С. 150-168. URL: <https://visnykj.wupn.edu.ua/index.php/visnykj/article/view/1192>.
5. Кужельний М. В., Давидов Г. М. Система науки про аудит. URL: <https://dspace.kntu.kr.ua/server/api/core/bitstreams/3e8326b9-4ad0-4bcb-8fb6-cad15bbc91a6/content>
6. Міжнародні стандарти контролю якості (управління якістю), аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779
7. Мельник Л. Ю., Аніщенко Г. Ю., Поліщук О. М. Вплив цифрових технологій на трансформацію методології обліку та аудиту управлінської діяльності. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 12. URL: <https://a-economics.com.ua/index.php/home/article/view/618>
8. Мельник К. П., Сташук О. В., Шматковська Т. О., Медвідь Л. Г. Інституціональний методології наукових досліджень з обліку і аудиту. Вісник Львівського торговельно- економічного університету. *Економічні науки*. 2021. № 64. С. 97-102. URL: <https://journals-lute.lviv.ua/index.php/visnyk-econom/article/view/976/927>
9. Ніколашин А. О. Цифровий аудит: базові елементи та інноваційні технології. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 9. С. 75-80. URL: <https://nayka.com.ua/index.php/investplan/article/view/1473/1483>
10. Онешко С. В., Вітер С. А. та Віремейчик, А. М. Стратегія розвитку аудиту в умовах цифрової економіки. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 15. С. 64-69. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/15_2021/12.pdf
11. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258- VIII. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T172258.htm
12. Проскуріна Н., Гончарова В., Коновалова А. Ризик-орієнтований підхід в аудиті та методологічні засади його подальшого розвитку. *Grail of Science*. 2025. № 60. С. 415-439. URL: <https://archive.journal-grail.science/index.php/2710-3056/article/view/3560>
13. Проскуріна Н., Гончарова В., Коновалова А. Інноваційні підходи до планування аудиту в умовах ризико-орієнтованої методології. *Grail of Science*. 2025. № 60. С. 28-36. URL: <https://archive.journal-grail.science/index.php/2710-3056/article/view/3520>
14. Пушкар М. С. Розробка наукової теорії аудиту – вимога часу. *Інноваційна економіка*. 2022. Вип. 1. С. 104-108. URL: <https://inneco.org/index.php/innecoua/article/view/895>
15. Редько О. Ю. Наука та аудит. Гештальт ще не закрито. *Статистика України*. 2023. № 1. С. 165-173. URL: <https://irb.nasoa.edu.ua/server/api/core/bitstreams/795587f4-271e-4ef5-8b8a-452d0010d30e/content>

16. Скрипник С. В., Шепель І. В. Методика і практика застосування міжнародних стандартів аудиту. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 19-20. С. 52-58. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/19-20_2020/11.pdf
17. Фабіянська В. Ю. Потреба в незалежному аудиті та розвиток його теорії: погляд через призму браку довіри в суспільстві. *Електронне фахове видання «Ефективна економіка»*. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2020/103.pdf
18. Царенко О. В. Методологічні підходи розбудови домінант системи управління якості аудиторських послуг в Україні. *Економіка та держава*. 2022. № 4. С. 4-7. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/4_2022/3.pdf
19. Appelbaum D., Kogan A., Vasarhelyi M. A. Big Data and Analytics in the Modern Audit Engagement: Research Needs. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 2017. Vol. 36 (4). P. 1-27.
20. Ditkaew K., Suttipun M. The impact of audit data analytics on audit quality and audit review continuity in Thailand. *Asian Journal of Accounting Research*. 2023. Vol. 8 (3). P. 269-278. DOI: 10.1108/AJAR-04-2022-0114.
21. Kononenko Л. Б., Nazarova Г. Б., Savchenko В. М. Accounting and Audit Organization in the Context of Using the Latest Digital Technologies: *Current State, Problems and Prospects. Problems of Modern Transformations. Series: Economics and Management*. 2025. № 18. <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2025-18-09-03>
22. Tavares M. C., Almeida M. F. R., Vale J., Kapo A. Audit 5.0 in Risk and Materiality Assessment: An Ethnographic Approach. *Journal of Risk and Financial Management*. 2025. Vol. 18(8). Article 419. DOI: 10.3390/jrfm18080419.

РОЗДІЛ 3.

МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СФЕРІ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

ВАРЛАМОВА Аліна Олегівна

здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти
економічного факультету
Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

3.1. ВИДИ НАУКОВОГО ПІЗНАННЯ ТА ЇХ ЗАСТОСУВАННЯ В ОБЛІКУ, АНАЛІЗІ, ОПОДАТКУВАННІ ТА АУДИТІ В КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Вступ. Сучасний розвиток економічної науки та практики в умовах цифрової трансформації, глобалізації та зростання вимог до прозорості фінансової інформації зумовлює необхідність поглибленого осмислення методологічних основ наукового пізнання. У сфері обліку, аналізу, оподаткуванні та аудиту наукове пізнання відіграє ключову роль, оскільки саме завдяки науковим підходам забезпечується достовірність, об'єктивність, логічна послідовність і наукова обґрунтованість управлінських рішень, а також підвищується ефективність економічної діяльності суб'єктів господарювання.

Наукове пізнання в економіці – це не лише теоретичні дослідження, спрямовані на пояснення сутності господарських явищ, але й практичний інструмент, що дозволяє розкривати закономірності формування інформаційних потоків, оцінювати ризики, виявляти резерви та здійснювати об'єктивний контроль. У контексті обліку, аналізу, оподаткування й аудиту воно виступає методологічною основою розроблення нових стандартів, удосконалення методик оцінювання, формування підходів до перевірки та підтвердження фінансової інформації. Саме тому розуміння природи наукового пізнання, його видів і рівнів набуває важливого значення для дослідників і практиків.

У сучасних умовах глобалізації та посилення уваги до екологічних і соціальних проблем традиційний інструментарій науки зазнає суттєвих змін. Особливого значення набуває наукове пізнання процесів формування нефінансової звітності. Трансформація обліково-аналітичного забезпечення в контексті сталого розвитку та ESG-факторів вимагає переосмислення методологічних підходів до оцінки діяльності підприємств.

Наукове пізнання є багаторівневим та різноплановим процесом, який охоплює емпіричний та теоретичний рівні, раціональні й ірраціональні форми пізнавальної діяльності, а також різноманітні логічні методи – індукцію, дедукцію, аналогію, моделювання, абстрагування, узагальнення. Кожний із цих елементів дозволяє формувати цілісне бачення об'єкта дослідження, підвищувати точність оцінок та аргументувати висновки наукових робіт.

У бухгалтерському обліку наукове пізнання проявляється через встановлення закономірностей формування облікових показників, розкриття інформаційної сутності активів, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат, обґрунтування правил визнання та оцінки. Емпіричне пізнання дозволяє накопичувати факти, здійснювати спостереження за господарськими процесами, фіксувати зміни у фінансових результатах. Теоретичний рівень забезпечує формування концепцій, методологій та стандартів, що визначають логіку відображення фактів господарської діяльності.

В економічному аналізі види наукового пізнання є основою для розроблення моделей оцінювання ефективності, прогнозування тенденцій, пошуку внутрішніх резервів розвитку підприємства. Аналітична діяльність спирається на факти, оброблені статистичними та математичними методами (емпіричний рівень), а також на концептуальне осмислення причинно-наслідкових зв'язків, закономірностей функціонування економічних систем (теоретичний рівень).

В аудиті наукове пізнання забезпечує формування принципів доказовості, незалежності, об'єктивності, а також методів перевірки фінансових звітів. Емпіричні методи застосовуються у процесі збирання доказів, тестування господарських операцій, оцінювання ризиків суттєвих викривлень. Теоретичне пізнання дає змогу розробляти моделі оцінювання ризиків, удосконалювати стандарти контролю та формувати нові підходи до перевірки даних в умовах цифровізації та автоматизації облікових процесів.

Особливої актуальності дослідження видів наукового пізнання набуває в період активного впровадження штучного інтелекту, великих даних, хмарних технологій і систем автоматизованого контролю. Сучасні інформаційні інструменти розширюють межі традиційних методів пізнання, дозволяючи здійснювати складні розрахунки, формувати моделі прогнозування, проводити глибинні аналітичні дослідження на основі масивів даних. Водночас це висуває нові вимоги щодо критичного мислення, валідності результатів, наукової доброчесності та етичної відповідальності.

Метою дослідження є розкриття сутності та особливостей основних видів наукового пізнання, визначення їхньої ролі й практичних можливостей застосування в облікових, аналітичних, податкових та аудиторських дослідженнях, а також обґрунтування значення вибору адекватних методів пізнання для забезпечення достовірності, об'єктивності та наукової обґрунтованості результатів у сфері обліку,

аналізу, оподаткування та аудиту в умовах цифрової трансформації економіки.

Отже, дослідження видів наукового пізнання та їх застосування в обліку, аналізі, оподаткуванні й аудиті є важливим кроком для поглиблення методологічної культури сучасного економіста, підвищення якості наукових робіт і розроблення більш досконалих інформаційно-аналітичних інструментів. Ґрунтовне розуміння природи та специфіки наукового пізнання сприяє формуванню цілісної системи знань, необхідної для ефективного вирішення професійних завдань, забезпечення достовірності економічної інформації та розвитку економічної науки в цілому.

Виклад основного матеріалу. Необхідність всебічного вивчення видів наукового пізнання в обліку, аналізі та аудиті зумовлена тим, що саме методологія пізнання визначає наукову цінність отриманих результатів та обґрунтованість практичних рішень. Сучасні умови цифрової економіки потребують не лише оновлення аналітичного інструментарію, а й глибокого осмислення того, як різні види пізнання – емпіричне, теоретичне, раціональне, інтуїтивне, формалізоване – впливають на процес створення, перевірки та інтерпретації інформації у сфері обліку та аудиту.

Методологічні підходи, запропоновані вітчизняними та зарубіжними вченими, формують базу для розуміння того, як дані види пізнання можуть бути ефективно інтегровані в наукові дослідження.

Насамперед, важливо звернутися до напрацювань вітчизняних науковців.

Так, Загородній А. Г. у своїх працях визначає, що теоретичне та логічне пізнання є фундаментом побудови наукових концепцій бухгалтерського обліку, оскільки саме вони забезпечують цілісність категоріального апарату та послідовність логічних висновків [3].

Аналізуючи методику аудиту, Петрик О. А. наголошує на необхідності поєднання емпіричного та теоретичного рівнів пізнання для формування доказової бази аудиторського висновку, підкреслюючи роль раціонального підходу в перевірці достовірності фінансової інформації [8].

Бутинець Ф. Ф. у численних підручниках з теорії обліку досліджує діалектичні методи пізнання, визначаючи їх як основу для розуміння сутності облікових процесів та взаємозв'язків між економічними явищами [1].

Значний внесок у розвиток дослідження видів наукового пізнання робить і Ковальчук Т. О., яка досліджує застосування якісних та кількісних методів у фінансово-аналітичних дослідженнях та визначає, що поєднання статистичних методів із раціональними логічними прийомами поглиблює результати аналітичного пошуку [4]. Єгоров О. В., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник Ю. М. підкреслюють, що економічний аналіз у бухгалтерії, аудиті та обліку неможливий без поєднання різних видів наукового пізнання. Автори зазначають, що емпіричне пізнання забезпечує збір та систематизацію фактичних даних, теоретичне – формування узагальнень і моделей, а раціональне та логічне –

перевірку достовірності інформації та побудову обґрунтованих висновків. Вони акцентують, що ефективне поєднання цих видів пізнання дозволяє підвищити якість управлінських та аудиторських рішень, забезпечуючи науково обґрунтовану оцінку економічних процесів [2]. Литвинова В. В. визначає цифрову трансформацію як фактор зміни характеру наукового пізнання, оскільки сучасні інформаційні системи розширюють можливості емпіричних спостережень та формалізованих моделей [6]. Не менш важливими є праці зарубіжних учених, що формували світову методологію наукового пізнання в обліку. Так, Томас А. Лі досліджує історико-логічні підходи, визначаючи, що розвиток облікової науки можливий лише за умови поєднання теоретичного та емпіричного пізнання, що дозволяє критично переосмислювати еволюцію облікових концепцій [9].

Майкл Пауер у своїх дослідженнях, присвячених теорії аудиту, висвітлює значення критичного та раціонального пізнання, підкреслюючи, що наукове пізнання в аудиті повинно ґрунтуватися на доказовості, процедурності та формалізованому аналізі ризиків [11]. Річард Матессіх, відомий своїми працями з формалізації обліку, визначає, що математичні моделі та логічно структуровані концептуальні схеми є основним інструментом наукового пізнання в бухгалтерських дослідженнях, оскільки вони дозволяють об'єктивізувати облікову інформацію [10].

Отже, аналіз наукових праць свідчить, що види наукового пізнання у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту розглядаються дослідниками як взаємопов'язані рівні єдиного процесу, де емпіричні дані, логічні міркування, теоретичні узагальнення та формалізовані моделі доповнюють одне одного. Вітчизняні вчені зосереджуються на методологічних аспектах трансформації пізнавальних процесів під впливом цифровізації, тоді як зарубіжні автори роблять акцент на формалізації та логіці наукового пошуку.

Спільною є думка, що якість наукового пізнання визначає достовірність облікової інформації та ефективність аудиторських і аналітичних процедур, а тому вибір адекватних методів пізнання є ключовим фактором успішності наукових досліджень у зазначених сферах.

Також проведений аналіз наукових підходів засвідчив, що категорія «пізнання» має багатовимірний характер і трактується науковцями по-різному, залежно від дослідницької школи, історичного етапу та методологічної бази. Незважаючи на різноманітність поглядів, усі дослідники підкреслюють, що пізнання є фундаментом наукової діяльності і забезпечує формування перевірених, систематизованих та практично значущих знань.

У сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту наукове пізнання відіграє ключову роль, оскільки дозволяє не лише фіксувати економічні явища, але й пояснювати їх сутність, виявляти закономірності, оцінювати фактори впливу та формувати обґрунтовані висновки для прийняття управлінських рішень. Саме наукове пізнання забезпечує перехід від простого накопичення фактів до глибокого розуміння процесів, що відбуваються у фінансово-господарській

діяльності підприємств.

Науково-дослідна діяльність потребує застосування спеціальних методів і прийомів, які узагальнюються у категорії «метод». Метод визначають як спосіб досягнення мети дослідження, інструмент практичного та теоретичного освоєння дійсності. Від правильності вибору методів залежить точність отриманих результатів, об'єктивність аналітичних висновків та можливість практичного використання напрацьованих рекомендацій.

Після узагальнення підходів, представлених у науковій літературі, виникає потреба систематизувати зміст категорії «пізнання» шляхом виділення її ключових елементів. З цією метою нами сформовано класифікацію, що відображає основні групи пізнавальної діяльності відповідно до предмета, методів, мовно-позначкового апарату та суб'єкта дослідження.

Узагальнені результати класифікації категорій «пізнання» наведені у таблиці 1.

Таблиця 1 – Класифікація категорій «пізнання»

Класифікаційна ознака	Класифікаційна група (рівень пізнання)	Сутність і відповідні категорії
За рівнем відображення дійсності	1. Чуттєве (емпіричне) пізнання	Початковий рівень: відображення зовнішніх властивостей об'єктів за допомогою органів чуття. Категорії: Відчуття, Сприйняття, Уявлення.
	2. Раціональне (теоретичне) пізнання	Вищий рівень: проникнення у внутрішні зв'язки, сутність і закони об'єктів за допомогою мислення. Категорії: Поняття, Судження, Умовивід.
За сферою відображення об'єктивної дійсності	3. Логіко-гносеологічні категорії	Загальнофілософські пари, що описують фундаментальні зв'язки та процес пізнання. Категорії: Сутність і Явище, Причина і Наслідок, Закон і Необхідність, Форма і Зміст.
За результатом пізнання	4. Категорії оцінки знання	Описують відповідність знання об'єктивній дійсності. Категорії: Істина, Хиба (Омана).

Надана класифікація чітко структурує категорії пізнання, підтверджуючи, що процес пізнання є складним, багатоступеневим і діалектичним. Вона демонструє, що пізнавальна діяльність не є монолітним процесом, а являє собою перехід від емпіричного рівня до теоретичного.

1. Перехід від чуттєвого до раціонального: категорії чуттєвого пізнання (Відчуття, Сприйняття, Уявлення) слугують необхідною базою, фіксуючи зовнішні ознаки об'єкта. Однак лише категорії раціонального пізнання (Поняття, Судження, Умовивід) дозволяють здійснити справжній науковий прорив – проникнути в сутність, закони та причинно-наслідкові зв'язки об'єкта.

2. Філософська основа: логіко-гносеологічні категорії (Сутність і Явище, Причина і Наслідок) утворюють філософський каркас, який забезпечує можливість формулювання та вирішення наукових проблем, орієнтуючи

дослідження на пошук внутрішніх, стійких зв'язків.

3. Результативний критерій: категорії оцінки знання (Істина, Хиба) підкреслюють, що кінцева мета пізнання – досягнення об'єктивної істини, що адекватно відображає дійсність, і відрізняє наукове знання від суб'єктивних припущень.

Таким чином, класифікація підтверджує, що для успішного наукового дослідження необхідно гармонійне поєднання усіх груп категорій, де емпіричні дані осмислюються за допомогою логічних форм і оцінюються з позиції об'єктивної істини. Такий підхід дозволяє побачити внутрішню логіку руху дослідника – від фіксації зовнішніх фактів до глибокого теоретичного осмислення й перевірки отриманих результатів. Саме комплексність цих рівнів забезпечує цілісність наукової діяльності, дозволяючи перейти від простого опису до пояснення та прогнозування економічних процесів.

У контексті обліку, аналізу, оподаткування та аудиту це особливо важливо, адже достовірність висновків безпосередньо залежить від того, наскільки гармонійно дослідник поєднує емпіричні спостереження, логічні узагальнення та філософське усвідомлення причинно-наслідкових зв'язків.

Крім того, класифікація підтверджує, що кожен рівень пізнання виконує свою унікальну функцію в обґрунтуванні економічних висновків: емпіричний – збирає факти, раціональний – розкриває закономірності, логіко-гносеологічний – формує методологічний каркас, а категорії істини та хиби забезпечують оцінку результатів.

Спираючись на ці висновки, доцільно переходити до детального аналізу структури наукового пізнання та характеристик кожного з його рівнів. Це дозволить глибше осмислити механізм формування обліково-аналітичного знання та продемонструвати, яким чином теоретичні і практичні елементи взаємодіють у процесі дослідження. Саме тому далі розглянемо сутність емпіричного та теоретичного рівнів наукового пізнання та окреслимо їх прикладне значення у сфері обліку, аналізу та аудиту.

Емпіричний рівень знання – це знання, яке направлено на зміст якого одержано переважно з досвіду (зі спостережень та експериментів), що піддається певній раціональній обробці, тобто сформульованого певною мовою.

Розглянемо цей рівень пізнання, з точки зору обліково-аналітичних дисциплін. Наприклад, розглянемо категорію «дебіторська заборгованість». З точки зору емпіричного пізнання це визначення сутності зазначеної категорії та проведення дослідження наявності, зміни даної категорії у досліджуваного суб'єкта господарювання. Аналізуючи категорію «пізнання» на нашу думку в рамках дослідження доцільно звернути увагу на підкатегорію «наукове пізнання» і особливо згрупувати рівні дослідження, як представлено на рисунку 1.

Теоретичний рівень пізнання – це:

– логічне узагальнення практичного досвіду різних наукових підходів та

трактувань та визначень в нормативно-правових актах;

- протилежні емпіричним методам наукові методи пізнання.

Теоретичне знання має загальний характер і є інформаційною базою про наявні внутрішні закономірності досліджуваних явищ. На цьому рівні можна отримати загальні знання про сутність суб'єкта та об'єкта дослідження не тільки за допомогою наявного досвіду, а й абстрактного мислення.

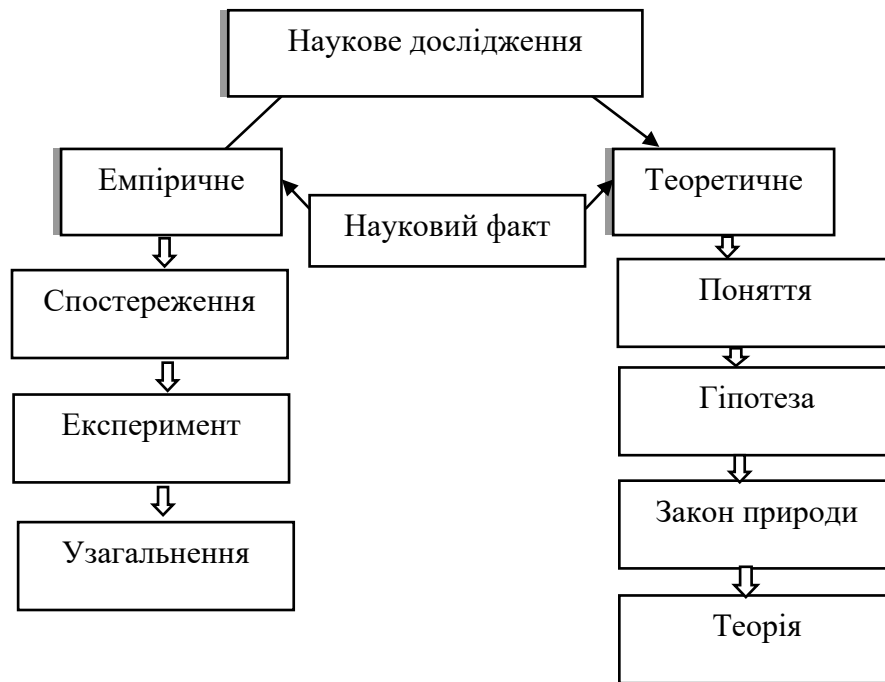


Рис. 1 Структура природно-наукового пізнання

Теоретичне знання включає систему понять, суджень, абстракцій, спеціальні й загальні теорії. Перевага теоретичного знання в тому, що воно дає знання сутності, загального закону і може передбачити майбутнє.

На теоретичному рівні пізнання відбувається розробка нових методик аналізу та внутрішнього аудиту, які дозволяють оцінити довгострокові ризики компанії, пов'язані з кліматичними змінами та соціальною відповідальністю, та інтегрувати їх у загальну стратегію підприємства [7].

На емпіричному рівні наукового пізнання в обліку це виражається у фіксації та первинному зборі не лише фінансових, а й екологічних та соціальних показників (наприклад, обсягів викидів, витрат на охорону праці чи енергоефективність) для формування звітності зі сталого розвитку [5]. Усе це зумовлює істотну різницю і в методах дослідження, які наведені в таблиці 2.

Проведення науково-дослідної роботи ґрунтується на процесі пізнання обліково-аналітичних та аудиторських процедур об'єкту дослідження. Рівень розвитку науки значною мірою визначається характером, достовірністю, цільовим

призначенням інформації, яка одержана в результаті процесів пізнання. Інформація є теоретичним і експериментальним підґрунтям для досягнення мети наукових досліджень і вирішення поставлених завдань. Вона є доказом обґрунтованості наукових положень, їх достовірності і новизни.

Таблиця 2 – Взаємозв'язок і взаємовідношення методів, рівнів і форм наукового пізнання

Рівні	Методи	Форми
Емпіричний	Опис, вимірювання, порівняння, експеримент, спостереження	Факти, емпіричні поняття, емпіричні правила
Проміжний	Моделювання, аналогія, аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування, пояснення, мислений експеримент	Проблема, концепція, гіпотеза
Теоретичний	Сходження від абстрактного до конкретного, аксіоматичний, системно-структурний	Система законів, теорія, ідея, теоретичні поняття, наукова картина світу, парадигма, стиль мислення

Існує думка, що вирішення науково-технічних проблем на 90 % залежить від наявної інформації і тільки на 10 % – від інтуїції. Наукова інформація – це отримувана в процесі пізнання логічна інформація, яка адекватно відображає явища і закони суспільства, мислення та економіки і використовується в суспільно-економічній практиці. Наукова інформація поширюється в часі і просторі певними каналами, засобами і методами. Найпоширенішою є класифікація наукової інформації залежно від нагромадження, використання, призначення, яку представлено на рисунку 2.

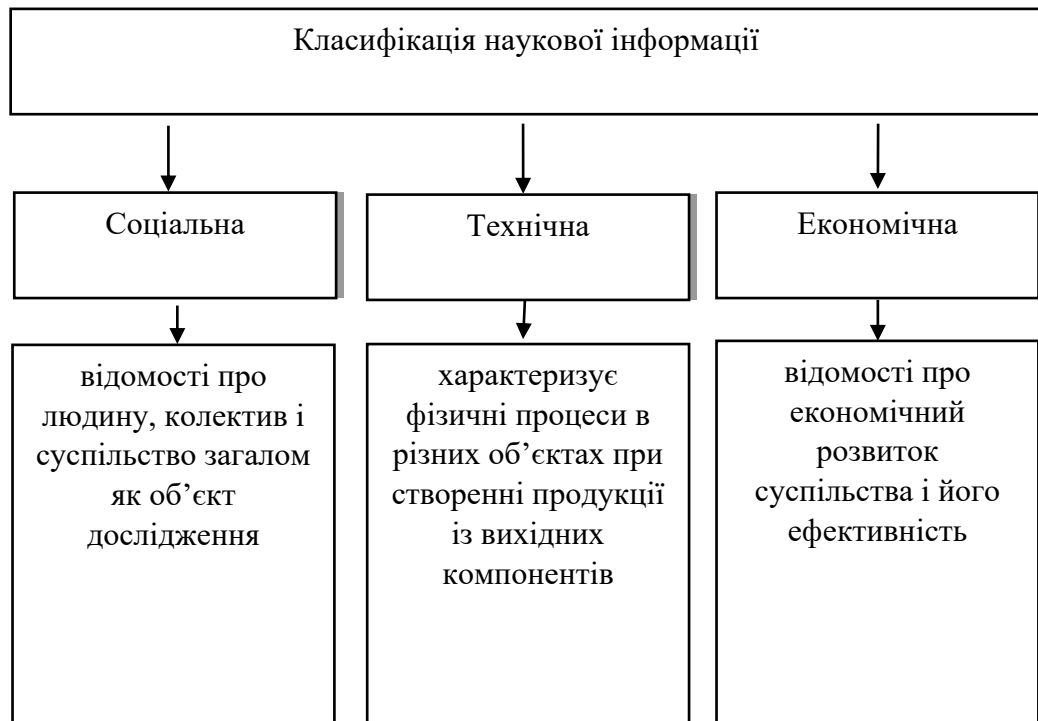


Рис. 2 Класифікація наукової інформації

У наукових дослідженнях у галузі обліку, аналізу, оподаткування, аудиту інформаційною базою є економічна інформація.

Економічна інформація – це сукупність згрупованих та систематизованих відомостей про економіко-господарських процесів у суб'єкта підприємницької діяльності, які використовують для ефективного прийняття управлінських рішень та для розробки стратегічних планів діяльності підприємства.

Наукову економічну інформацію прийнято класифікувати так, як представлено на рисунку 3.

Первинна	тиражовані видання, тобто монографії, наукові збірники, матеріали наукових конференцій та семінарів, офіційні видання нормативного, статистичного і виробничого характеру тощо, а також нерозтиражовані джерела, зокрема дисертації, депоновані рукописи, звітні документи про науково-технічну та виробничу діяльність, документи громадських організацій
Вторинна	інформацію, яка вже піддавалася аналітико-синтетичному і логічному осмисленню. Таку інформацію містять різноманітні інформаційні видання (наприклад, реферативні журнали, реферативні та аналітичні огляди), довідкова література – енциклопедії, словники, довідники, каталоги, картотеки, бібліографічні видання
Згрупована	інформацію, яка піддавалася обліково-аналітичному систематизуванню господарської діяльності. Таку інформацію містять фінансові та управлінські звіти

Рис. 3 Класифікація наукової економічної інформації

Наукове пізнання у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту здійснюється в багаторівневій структурі, де кожен вид інформації виконує свою методологічну функцію. Після визначення загальної структури наукової економічної інформації важливо окреслити її роль у прикладних дослідженнях. Саме тому подальше викладення присвячено уточненню завдань наукового дослідження та напрямів використання інформаційних ресурсів у процесі пізнання.

Зважаючи на прикладний характер наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, доцільно використовувати документи системи обліку підприємств, що виступають

інформаційною базою наукових досліджень. Поєднання теоретичних підходів із практичними матеріалами дає змогу формувати більш точні та обґрунтовані результати, а також розкривати закономірності функціонування досліджуваних процесів.

Основні завдання наукового дослідження можна систематизувати так (рис. 4).

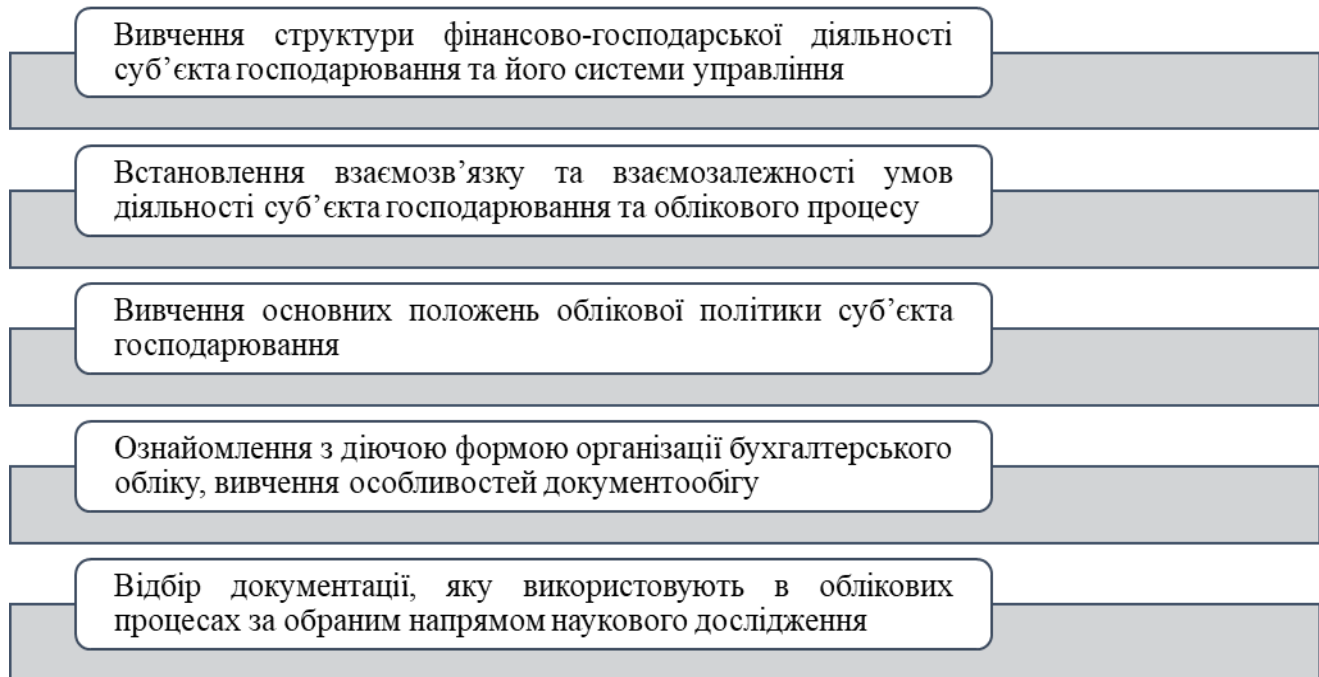


Рис. 4 Систематизація завдань наукового дослідження

Реєстрація передбачає документальне оформлення результатів первинного спостереження. Наприклад, дослідник може встановити факт несвоєчасного відображення дебіторської заборгованості в облікових реєстрах або застосування застарілих форм документів, що негативно впливає на якість облікової інформації та подальший аналіз.

Наукові дослідження потребують періодичного узагальнення зібраної інформації та її інтерпретації для подальшого опрацювання й використання отриманих результатів. Таке узагальнення часто називають третинним спостереженням, яке передбачає аналіз даних у їх динаміці – з виділенням стадій розвитку процесу, критичних моментів, суперечностей. На цьому етапі широко застосовують структурний та системний методи, що дозволяють встановити зв'язки між елементами досліджуваного об'єкта та оцінити його властивості у взаємозалежності. Отримані за результатами спостереження наукові факти використовують як базу для формування та обґрунтування наукових гіпотез. Наприклад, узагальнення даних під час досліджень у бухгалтерському обліку може бути представлене системою ключових техніко-економічних показників, що дає

змогу виявити тенденції розвитку підприємства та оцінити вплив окремих факторів.

У бухгалтерських наукових дослідженнях, окрім спостереження, широко застосовуються й інші емпіричні методи – проєктний, графічний, анкетування, розрахунковий, метод експертних оцінок тощо. Проєктний метод (метод проєктування) є одним із ключових у дослідженнях, пов'язаних з організацією бухгалтерського обліку. Він передбачає побудову перспективних моделей об'єкта дослідження та визначення альтернатив його розвитку. Наприклад, застосування проєктного методу можна простежити під час розроблення наказу про облікову політику підприємства. Сутність графічного методу полягає у візуалізації залежностей між економічними явищами та процесами у вигляді графіків, схем, діаграм та інших графічних конструкцій. Графічні моделі дають змогу виявити закономірності, що не завжди очевидні при текстовому або табличному поданні даних. Використання розрахункового методу в наукових бухгалтерських дослідженнях передбачає обробку вихідних даних за допомогою математичних операцій. У результаті визначають числові значення необхідних показників. Цей метод застосовують, наприклад, для розрахунку норм часу, чисельності персоналу, рівня виробітку, коефіцієнтів використання ресурсів тощо.

Крім емпіричних методів, у наукових бухгалтерських дослідженнях активно використовують кількісні та якісні методи обробки даних. До кількісних методів належать визначення середніх величин, обчислення коефіцієнтів кореляції та регресії, факторний аналіз, побудова гістограм, графіків, таблиць, матриць. Якісні методи охоплюють аналіз і синтез отриманих даних, їх систематизацію та порівняння з результатами попередніх або суміжних досліджень.

Загалом вибір конкретних методів бухгалтерського наукового дослідження залежить від характеру фактичного матеріалу, умов проведення дослідження та його мети. Методи утворюють впорядковану систему, у межах якої визначається їх місце залежно від етапу дослідження та логіки переходу від збору первинної інформації до побудови висновків. Вони забезпечують наукову послідовність роботи дослідника, дозволяють оптимально поєднувати теоретичні та практичні прийоми та отримувати науково обґрунтовані результати.

Висновки: Дослідження видів наукового пізнання в обліку, аналізі, оподаткуванні та аудиті показує, що наукове пізнання є основою забезпечення достовірності, об'єктивності та наукової обґрунтованості фінансової інформації. Воно охоплює емпіричний і теоретичний рівні, кожен з яких має власну функцію у формуванні знань. Емпіричне пізнання забезпечує збір і систематизацію фактичних даних, спостереження за господарськими процесами, оцінку дебіторської та кредиторської заборгованості, доходів, витрат і резервів ефективного використання ресурсів. Теоретичний рівень дає змогу логічно узагальнювати емпіричні дані, формувати концепції, методології, стандарти та прогностичні моделі, пояснювати закономірності та передбачати розвиток економічних процесів. Важливу роль у сучасних умовах відіграє цифровізація та

використання інформаційних технологій. Автоматизовані системи обліку, великі дані, хмарні технології та штучний інтелект значно розширюють можливості емпіричного та формалізованого пізнання. Вони дозволяють оперативно обробляти великі масиви інформації, створювати точні моделі прогнозування, аналізувати ризики та оптимізувати управлінські рішення. Цифрові інструменти не лише підвищують ефективність збору даних, а й сприяють більш точному, об'єктивному та системному підходу до наукового аналізу в обліку, аудиторських перевірок та фінансовому аналізі. Аналіз праць вітчизняних та зарубіжних науковців підтверджує, що інтеграція емпіричних, теоретичних і цифрових методів є ключем до високої якості наукового пізнання. Поєднання традиційних методів – спостереження, експерименту, моделювання, індукції та дедукції – із сучасними інформаційними технологіями забезпечує цілісне розуміння об'єкта дослідження, виявлення закономірностей та побудову науково обґрунтованих висновків.

Отже, у сучасних умовах цифрової трансформації економіки наукове пізнання в обліку, аналізі та аудиті стає більш ефективним, точним і гнучким. Воно не лише сприяє підвищенню достовірності економічної інформації, а й формує основу для оптимізації управлінських рішень, прогнозування розвитку підприємств та інтеграції інноваційних технологій у фінансово-аналітичну практику.

Отже, застосування різних видів наукового пізнання в обліку, аналізі та аудиті дозволяє не лише глибше зрозуміти поточний стан підприємства, а й сформувати якісно нову систему обліково-аналітичного забезпечення в контексті сталого розвитку. Це забезпечує підвищення прозорості бізнесу, зниження ESG-ризиків та відповідність вітчизняних підприємств сучасним глобальним трендам нефінансової звітності.

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. 3-тє вид., допов. і перероб. Житомир : Рута, 2003. 640 с.
2. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз : навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2018. 290 с. URL: <https://dspace.pdau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/f7d688d2-50c5-442d-abc7-9654fdde79f8/content>
3. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. Львів : Львівська політехніка, 2005. 714 с. URL: <http://catalog.puet.edu.ua/opacunicode/index.php?url=/notices/index/IdNotice:98262/Source:default>
4. Ковальчук Т. О. Методологічні засади економічного аналізу : монографія. Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2017. 320 с.
5. Легенчук С. Ф., Грицишен С. В., Карпенко О. В. Інституційне сигналізування за допомогою ESG звітності. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2024. Вип. 2 (58). С. 27–34.

URL: <https://pbo.ztu.edu.ua/article/view/311578>

6. Литвинова, В. В. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посібник. Київ : ЦНЛ, 2019. 390 с.

7. Олійник О. В., Іваницький В. М. Управлінський вимір ESG-звітності: концептуальні засади інтеграції у систему корпоративного обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, 2025. 2 (61). С. 47–53. URL: [https://doi.org/10.26642/pbo-2025-2\(61\)-47-53](https://doi.org/10.26642/pbo-2025-2(61)-47-53)

8. Петрик О. А. та ін. Аудит: теорія, методологія, організація : підручник / за заг. ред. О. А. Петрик. Київ : КНЕУ, 2015. 498 с. URL: <https://salo.li/7D7E08e>.

9. Lee T. A. The Development of Accounting Theory. London : Routledge, 1986. 232 p.

10. Mattessich R. Accounting and Analytical Methods: Measurement and Projection of Income and Wealth in the Micro- and Macro-economy. London : R. D. Irwin, 1964. 552 p.

11. Power M. The Audit Society: Rituals of Verification. Oxford : Oxford University Press, 1999. 183 p. ISBN 978-0199252321.

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,

професор кафедри обліку та оподаткування

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

ШЕВЧЕНКО Олександра Тарасівна

здобувачка другого (магістерського) рівня вищої освіти

економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

3.2. АКТУАЛЬНІСТЬ НАУКОВОГО ДОСЛІДЖЕННЯ: КЛЮЧОВІ КРИТЕРІЇ ВИБОРУ ТА ОЦІНКИ ЗНАЧУЩОСТІ

Вступ. У сучасному науковому середовищі, яке характеризується швидким оновленням знань, інтенсивним розвитком інформаційних технологій та глобалізацією наукового простору, питання актуальності теми дослідження набуває особливої ваги. Вибір теми, що відповідає потребам суспільства, економіки, освіти та науки, є визначальним чинником ефективності наукової діяльності. Адже саме актуальність забезпечує практичну значущість і наукову новизну результатів, визначає доцільність проведення дослідження та його внесок у розвиток певної галузі знань.

Актуальність теми дослідження розглядається як відповідність напряду дослідження сучасним потребам науки й суспільства, рівню розвитку теоретичних і прикладних проблем, а також державним пріоритетам і стратегічним орієнтирам. У сучасних умовах динамічних трансформацій економічних, соціальних і технологічних процесів актуальною вважається така тема, що здатна запропонувати нові підходи до вирішення важливих практичних завдань, сприяє підвищенню ефективності управління, оптимізації виробничих або соціальних процесів, а також розкриває перспективні напрями розвитку науки.

Критерії оцінки актуальності мають комплексний характер. До них належать: відповідність теми сучасним тенденціям розвитку галузі; наявність наукової проблеми, що потребує подальшого дослідження; практична значущість і можливість використання отриманих результатів; наукова новизна; соціально-економічна або культурна цінність; а також потенціал інтеграції у світовий науковий простір. У зв'язку з цим актуальність не є сталою характеристикою – вона змінюється залежно від соціально-економічних умов, наукових відкриттів і технологічних інновацій.

Отже, визначення актуальності теми дослідження є не лише формальною вимогою до структури дослідження, а важливим методологічним етапом, який забезпечує наукову обґрунтованість, суспільну корисність і перспективність отриманих результатів. Саме тому чітке формулювання критеріїв актуальності виступає запорукою якості та значущості сучасних наукових досліджень.

Виклад основного матеріалу. У сучасному динамічному світі, де інформація оновлюється з високою швидкістю, актуальність наукової теми стає ключовим критерієм її цінності та значущості. Актуальна тема не лише відображає нагальні потреби практики чи має теоретичну новизну, але й забезпечує практичну впроваджуваність результатів. Визначення та обґрунтування актуальності потребує глибокого розуміння методологічних засад, сформованих вітчизняною науковою школою.

Дослідженню методологічних аспектів наукового пошуку та критеріїв оцінки його значущості присвячено низку праць українських науковців.

У своїх працях Лінючева О. В. [6] розкриває актуальність як невід'ємну складову методологічного апарату. Авторка підкреслює, що актуальність повинна відображати соціально-економічну або науково-теоретичну значущість проблеми в конкретний історичний період, виступаючи сполучною ланкою між теорією та практичною потребою.

Колектив авторів під загальною редакцією Ліпич Л. Г. [7] у праці з методології досліджень розглядають актуальність комплексно, включаючи її як елемент наукової новизни та практичної цінності. Вони наголошують, що тема є актуальною тоді, коли її результати можуть бути одразу використані для вирішення гострих, невирішених проблем у певній галузі.

Бірта Г. О. та Бургу Ю. Г. [1] визначають актуальність як відповідність теми сучасним трендам розвитку науки та пріоритетам державної політики. На їхню думку, критерії актуальності виходять за межі академічного інтересу і повинні включати економічну ефективність та соціальний ефект від впровадження отриманих знань.

У своїх працях Зарицька Н. [4] опосередковано підкреслює, що актуальність теми є основою для формування інтелектуального потенціалу науковця. Актуальною є та проблема, розв'язання якої додає суттєвий приріст знань, посилюючи конкурентоспроможність дослідника.

Тушева В. В. [9] зазначає, що актуальність тісно пов'язана з коректністю формулювання проблеми. Справді актуальною є лише та проблема, яка чітко відображає протиріччя між існуючими знаннями та необхідністю їхнього розширення, роблячи дослідження методологічно релевантним.

Розглядаючи суспільні процеси через призму системного підходу, Воловик В. І., Лепський М. А. та ін. [3], підтверджують, що актуальність теми часто виникає на стику наук або внаслідок виникнення системних дисфункцій. Таким чином, актуальна тема має бути спрямована на вивчення складних, міждисциплінарних проблем суспільно-економічного розвитку.

Огляд праць вітчизняних науковців свідчить, що критерії актуальності є багатогранними. Вони не обмежуються теоретичною новизною, а охоплюють практичну значущість, відповідність державним пріоритетам, соціальну затребуваність та методологічну чіткість. Ефективне обґрунтування актуальності

теми вимагає від дослідника синтезу теоретичних знань із розумінням реальних потреб суспільства та економіки.

Поняття актуальності наукової теми посідає центральне місце в процесі підготовки та виконання будь-якої наукової роботи. Воно визначає ступінь важливості обраного напрямку дослідження, його зв'язок із нагальними потребами суспільства, економіки чи певної галузі знань. Іншими словами, актуальність показує, навіщо необхідно проводити дослідження саме зараз і яку користь воно може принести у практичному або теоретичному вимірах.

У науковій практиці актуальність розглядають у кількох взаємопов'язаних аспектах. Теоретична актуальність полягає в тому, що дослідження заповнює наукову прогалину, уточнює існуючі поняття, пропонує нові підходи до розв'язання відомих проблем або розширює наукове бачення певного явища. Практична актуальність так само пов'язана з можливістю застосування отриманих результатів у діяльності підприємств, установ, органів влади чи освітніх закладів.

Крім того, важливо враховувати соціальну актуальність, що визначається впливом дослідження на суспільні процеси – розвиток соціальної справедливості, екологічної свідомості, адаптацію до глобальних викликів (економічних, військових). В умовах цифрової трансформації та глобальних викликів соціальний аспект наукової актуальності набуває особливої ваги.

Будь-яке наукове дослідження потребує ретельної підготовки, і на першому етапі завжди стоїть саме вибір актуальної теми. Тема є не просто назвою роботи, вона є ключовим елементом для наміченого результату дослідження, спрямованого на вирішення конкретної проблеми. Наукова робота вважається успішною за умови, якщо було доцільно та обґрунтовано визначено тему та конкретні завдання дослідження. Кількість наукових тем, які вимагають розробки, є практично невичерпною, тому перед дослідником постає серйозна проблема вибору [2].

Вибір теми починається з чіткого формулювання проблеми, оскільки лише в такому випадку можна отримати позитивний результат. Проблема є містком від невідомого до відомого, «знанням про незнання». Так само наукова проблема – це питання, що потребує наукового вирішення, або завдання з пошуку невідомого.

Проблема виникає у випадку, коли старе знання вже виявило свою неспроможність, а нове ще не набуло розвинутої форми. Найчастіше така ситуація виникає внаслідок відкриття нових фактів, коли жодна зі «старих» теорій не може їх пояснити. Наука перебуває в стані постійного розвитку, з'являються нові наукові факти та теорії, які можуть не відповідати попереднім, тому важливо аналізувати наукові матеріали та зіставляти їх із новими, більш сучасними тенденціями.

Зазвичай джерелом проблем є вузькі місця, ускладнення або ж конфлікти, що виникають на практиці. Це породжує потребу їх подолання, яка втілюється в постановці практичних завдань.

Щоб перейти від практичного завдання до наукової проблеми, досліднику необхідно:

1) визначити, які саме наукові знання необхідні для того, щоб вирішити дане практичне завдання;

2) встановити, чи є ці знання в науці.

Наукова робота розпочинається з формулювання проблеми, яку необхідно вирішити. Це досить важке і відповідальне завдання, що передбачає реалізацію цілого комплексу робіт, які складаються з кількох етапів:

– визначення мети: вивчення планів науково-дослідних робіт, тематики та науково-технічних програм, що допомагають сформулювати кінцевий результат дослідження.

– формулювання проблеми: передусім вивчення літературних джерел у вибраній галузі, з'ясування тих питань, які вже вирішені, й тих, на які потрібно буде дати відповідь.

– розробка структури проблеми: передбачає її конкретизацію, виділення тем, підтем та питань наукової роботи, яка проводиться, зокрема, шляхом:

1) уточнення призначення (мети) дослідження, тобто визначення чіткого завдання;

2) уточнення змісту проблеми: з'ясувати, які явища, предмети, процеси, закономірності охоплює проблема, та відмежувати її від суміжних;

3) конкретизації методів дослідження: визначити, як повинна виконуватися робота (на основі спостережень, експерименту, аналізу літературних джерел тощо).

– фінальне обґрунтування актуальності: проведення аналізу важливості вибраної теми дослідження, при якому необхідно підтвердити її наукову новизну та суспільну затребуваність.

Правильна постановка й чітке формулювання нових проблем має не менш важливе значення, ніж їх вирішення, оскільки вибір проблеми є стратегією дослідження і напрямом наукового пошуку зокрема.

Якщо розглядати сферу бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, то наукові проблеми виникають закономірно під дією економічних змін та розвитком господарських відносин.

Для розв'язання наукової проблеми у цих сферах потрібні зусилля не тільки, наприклад, бухгалтерів, а фахівців різного профілю: економістів, аудиторів, математиків, юристів, статистиків [2].

Узагальнюючи характер невідомого елемента, що викликає необхідність дослідження, всі проблеми в бухгалтерському обліку можна типологізувати, поділивши їх на два основні види, як це схематично представлено на рисунку 1, що слугуватиме відправною точкою для подальшої систематизації методів їхнього розв'язання.

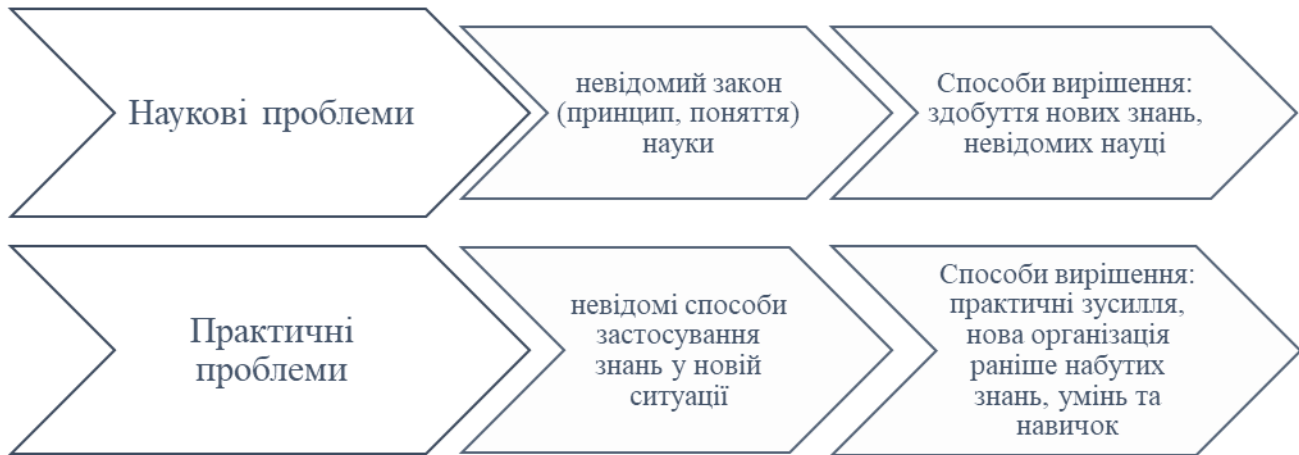


Рис. 5 Види проблем в бухгалтерському обліку залежно від характеру невідомого

Створено авторами на основі: [2]

Якщо розглянути схематично, то етапи наукового процесу можна відобразити так (рис. 6):



Рис. 6 Стадії наукового процесу

Джерело: [10]

Усі етапи наукового дослідження пов'язані і тісно переплітаються між собою. Чітке розмежування етапів практично неможливе. Наприклад, збір матеріалу необхідно розпочинати вже на першому етапі, оскільки його первинна обробка може змусити дослідника змінити робочий план, переглянути методику чи розширити об'єкт. Тому слід раціонально планувати наукові дослідження, де кожна частина роботи супроводжується детальним вивченням літератури [10].

Важливим кроком є також конкретизація і формальне затвердження обраної теми, яка надалі буде досліджуватися. Цей процес здійснюється в такому порядку:

- формулювання проблеми (теми); визначення в загальних рисах очікуваних результатів;
- розробка структури теми, складання плану; обґрунтування релевантності питань плану;
- формальне затвердження теми і плану наукового дослідження;
- визначення шляхів впровадження отриманих результатів;
- дослідження в практику господарської діяльності [11].

Що ж стосується актуальності, то її обґрунтування є одним із початкових етапів дослідження, яке визначає цінність роботи в науковому та академічному товаристві. Слід зазначити, що актуальність та новизна не є тотожними поняттями, оскільки навіть давно досліджувана тема може залишатися актуальною в даний момент часу за рахунок своєї високої соціальної чи економічної значущості. Актуальність має відбивати сучасні наукові, соціальні, економічні чи технологічні виклики, представляючи інтерес як для самого автора, так і для широкої аудиторії. Чіткого кількісного критерію для встановлення ступеня актуальності не існує, але для її обґрунтування використовуються певні градації та ключові питання. Перед остаточним вибором теми важливо проаналізувати її значущість, відповівши на такі ключові запитання:

- «Чи потрібно розбирати цю проблему наразі?»
- «Навіщо потрібно її розбирати?»
- «Як це допоможе галузі науки?»
- «Чи принесе вона користь для суспільства?»
- «Чи є достатня кількість матеріалу для дослідження проблеми?»
- «Що нового можна дізнатися щодо цієї проблеми?»

В широкому розумінні актуальність теми є обґрунтуванням вибору тієї чи іншої теми для дослідження, що здатна відповідати поточним питанням, цікавим для наукового співтовариства та певної цільової аудиторії. Вона не має бути багатослівною, але повинна висвітлити сутність наукової проблеми [12, 13].

Систематизуючи вищезазначені методологічні вимоги та ключові запитання, можна виділити основні критерії (табл. 3), які використовуються для встановлення ступеня актуальності теми наукової роботи в сучасних умовах.

Як же правильно розкрити актуальність наукової роботи? Це досить важке, але цікаве завдання, для якого необхідно зробити декілька кроків:

- перший крок – обґрунтувати значущість проблеми та наголосити на ступінь її вивченості в історії наукової думки. Необхідно уникати використання шаблонних фраз, натомість сфокусуватися на власному баченні проблеми та шляхах її вирішення;

– другий крок – довести практичну цінність дослідження, представивши її в самостійному ключі. Для цього слід навести лаконічні, переконливі аргументи, які не викликають запитань, а також чітко вказати, кому та в якому напрямку результати роботи можуть бути корисними.

Таблиця 3 – Ключові критерії визначення актуальності теми

Критерій актуальності	Характеристика
Соціальна значимість	Тема має торкатися питань, важливих для суспільства, сприяти розвитку соціальних економічних або технологічних наук, соціальної культури, освіти тощо
Наукова новизна	Передбачає дослідження, яке може доповнити або спростувати існуючі теорії або запропонувати новий погляд на проблематику, що вивчається
Практична застосовність	Результати дослідження можуть знайти пряме застосування у практичній діяльності, зробити внесок у розвиток галузей різних сфер науки
Цікавість та актуальність для академічної спільноти	Тема має бути цікавою для дослідників, викладачів, студентів, а також може сприяти розвитку наукового діалогу

Джерело: [11]

Зазвичай актуальність визначається на підставі наступних факторів:

- недоліки попередніх подібних праць;
- відкриття нових відомостей;
- розвиток науково-технічного процесу;
- поява нових методів дослідження.

Якщо не зважати на ці фактори, обрана тема втрачає свою наукову значущість. Тому потрібно слідувати чітко визначеному алгоритму, для того, щоб грамотно розкрити актуальність, що викличе інтерес до наукового дослідження [11].

Для розуміння і підтвердження актуальності проводиться глибокий аналіз предметної галузі, що дозволяє виявити ключові проблеми та питання, які ще не були в повній мірі досліджені або мають велике значення для сучасності. Дослідник має не тільки проаналізувати знання поточних наукових трендів, а й передбачити, які напрями науки будуть розвиватися в найближчому майбутньому.

Тому важливим кроком наукової роботи є дослідження поточних трендів у предметній галузі. Саме це дозволяє виявити найбільш обговорювані та досліджені питання, а також зробити прогноз подальшого розвитку тематики. Неоцінним інструментом у цьому контексті стає моніторинг публікацій, наукових досліджень, а також обговорень у соціальних мережах та ЗМІ.

Моніторинг публікацій та досліджень є першим кроком до розуміння поточного стану справ у вибраній дисципліні. Використання наукових баз даних, таких як Google Scholar, PubMed, Scopus або Web of Science допомагає виявити останні публікації у вашій області. Важливою є не тільки кількість нових робіт, а й їх вплив на наукову спільноту, що часто відображається через кількість цитувань.

Аналіз трендів у соціальних мережах та ЗМІ доповнює традиційний науковий пошук, надаючи інформацію про популярні теми серед широкої публіки. Якщо ж є потреба відстежити згадування певних ключових слів або фраз, пов'язаних із вашою темою, то в нагоду стануть інструменти моніторингу соціальних мереж, такі як Brandwatch або Hootsuite. Це дає уявлення про те, які аспекти предметної галузі викликають найбільший інтерес та дискусії серед нефахівців.

Окрім того для дослідника може бути корисним участь у професійних спільнотах та форумах, пов'язаних з областю досліджень. Це дозволяє не лише стежити за останніми новинами та дослідженнями, а й брати участь в обговореннях, що може дати цінні ідеї для наукової роботи.

Для забезпечення якості та прикладного змісту наукової роботи досліднику також корисно виділити інформацію одразу з кількох джерел. Це вимагає критичного підходу до відбору та оцінки матеріалів. Для систематизації та уніфікації підходів до критичної оцінки джерел інформації нижче наведено ключові критерії, на які слід звертати увагу при пошуку та аналізі джерел для проведення дослідження (табл. 4).

Таблиця 4 – Критерії аналізу джерел інформації

Критерії	Наукові журнали	Книги	Інтернет-ресурси	Наукові бази даних
Основні характеристики	Містять статті, що пройшли рецензування, оригінальні дослідження, огляди	Забезпечують детальне та всеосяжне викладення теми	Надають різноманітну інформацію, можуть бути як науковими, так і популярними	Містять велику кількість наукових статей, тез, дисертацій
Достовірність	Висока, якщо журнал має хорошу репутацію	Залежить від автора та видавництва	Різна, потрібна перевірка	Висока, особливо якщо база даних рецензована
Глибина	Спеціалізовані, фокус на конкретних дослідженнях	Обширні, фокус на загальній темі	Варіабельна	Величезна кількість спеціалізованих досліджень
Доступність	Доступ через підписку або академічні бібліотеки	Можна купити або взяти в бібліотеці	Зазвичай вільний доступ, але не завжди	Часто потрібна підписка або доступ через навчальний заклад
Приклади	Nature, Science, Journal of Applied Physics	Підручники, монографії відомих вчених	Вікіпедія, наукові блоги, сайти університетів	PubMed, Scopus, Web of Science

Джерело: [12]

Після визначення критеріїв аналізу джерел необхідно встановити загальні принципи, якими слід керуватися у процесі систематичного пошуку інформації.

Ці принципи забезпечують надійність та об'єктивність наукової основи дослідження. До цих принципів відносяться: актуальність, достовірність, точність, інформаційна єдність та релевантність даних, які деталізовано в таблиці 5.

Таблиця 5 – Принципи пошуку інформації

Актуальність	Інформація повинна реально відображати стан об'єкта дослідження в кожен момент часу
Достовірність	Результат має бути істинним, правдивим
Точність	Інформація повинна відтворювати об'єктивний стан і розвиток об'єкта
Інформаційна єдність	Система показників повинна виключати ймовірність протиріч у висновках і неузгодженість первинних та одержаних даних
Релевантність даних	Одержання інформації за запитом користувача, включаючи роботу з даними, які не належать до дослідження

Джерело: [9]

Слід також зазначити, що існує особлива форма фіксації фактичного матеріалу – цитати. Цитати є дослівним уривком твору чи чиймсь висловом, що органічно вписується в текст наукової роботи як підтвердження чи заперечення певної думки.

При дослідженні актуальної та значущої теми вкрай важливо зберегти думку інших дослідників і не спотворити сутність даної теми, тому цитування відіграє в цьому ключову роль. Це вимагає особливої старанності та академічної доброчесності, оскільки будь-яка недбалість у виписках даних призводить до втрати додаткового часу на уточнення думки автора. Часто буває, що окремі думки передаються своїми словами (парафраз) без дослівного виписування цитат. Виходячи з їхнього змісту, автор здійснює аналіз і синтез, будуючи систему обґрунтованих доказів.

Цитати використовуються і для підтвердження окремих актуальних суджень, які дослідник хоче висловити аудиторії. При цитуванні джерел важливо дотримуватись таких правил:

- текст цитати починається і закінчується лапками і наводиться у тій граматичній формі, в якій він поданий у джерелі, зі збереженням особливостей авторського написання. Наукові терміни, запропоновані іншими авторами, не виділяються лапками, за винятком тих, що викликали загальну полеміку. У цих випадках використовується вираз «так званий»;

- цитування повинно бути повним, без довільного скорочення авторського тексту і без перекручення думок автора. Пропуск слів, речень, абзаців при цитуванні допускається трьома крапками. Вони ставляться у будь-якому місці цитати. Якщо перед випущеним текстом або за ним стояв розділовий знак, то він не зберігається;

- кожна цитата обов'язково супроводжується посиланням на джерело, яке ставиться порядковим номером за переліком літературних джерел з виділенням у квадратних дужках;

– при непрямому цитуванні (переказі думки), що дає значну економію тексту, слід бути гранично точним у викладенні думок автора, конкретним щодо оцінювання його результатів і обов'язково давати відповідні посилання на джерело;

– цитати мають органічно «вписуватись» у контекст наукової роботи [12].

Отже, підбір актуальної теми наукової роботи є важливим, багатоетапним процесом проведення дослідження, який має відповідати сучасним тенденціям та потребам. Визначення актуальності вибраної теми дослідження проводиться на основі ключових питань та критеріїв, що дають повне розуміння предметної галузі, і на основі цього обирається ключова наукова проблема.

Актуальність підкреслює значущість тем, а також демонструє її зв'язок із поточними науковими дебатами, соціальними, культурними і технологічними тенденціями. Правильно обрана тема, підкріплена надійними джерелами, допомагає привернути увагу до важливих питань, сприяє глибокому та осмисленому аналізу та забезпечує академічну та соціальну значущість вашого дослідження.

Висновки. Отже, визначення критеріїв актуальності теми наукової роботи є не просто формальною вимогою, а фундаментальним, багатоетапним процесом, який визначає стратегію і цінність усього дослідження. Актуальність виступає інтегральним показником, що поєднує теоретичну новизну, практичну значущість та соціальну затребуваність теми, виходячи за межі суто академічного інтересу.

Аналіз наукових підходів вітчизняних учених підтвердив, що успішне обґрунтування актуальності вимагає від дослідника синтезу трьох ключових елементів:

– чітке формулювання наукової проблеми – виявлення об'єктивного протиріччя або прогалини у знаннях, яке потребує негайного вирішення;

– дотримання методологічної релевантності – вибір методів дослідження, які адекватні характеру проблеми (зокрема, у сфері бухгалтерського обліку, де потрібен міждисциплінарний підхід);

– критична робота з інформацією – постійний моніторинг наукових трендів, використання надійних джерел (з урахуванням принципів достовірності та точності) та суворе дотримання правил цитування для забезпечення академічної доброчесності.

У сучасних умовах глобальних викликів та цифрової трансформації, актуальність єдина, що забезпечує суспільну корисність наукового продукту. Тема, правильно обрана і підкріплена надійними джерелами, допомагає привернути увагу до важливих питань, сприяє глибокому та осмисленому аналізу та забезпечує академічну та соціальну значущість дослідження, перетворюючи його з теоретичного пошуку на інструмент розвитку та впровадження інновацій.

Список використаних джерел:

1. Бірта Г.О., Бургу Ю.Г. Методологія і організація наукових досліджень : навч. посіб. ПУЕТ, Київ, 2014.
2. Вибір теми дослідження як один із факторів успіху наукової роботи. URL: <https://studfile.net/preview/7118864/page:8/>
3. Воловик В. І., Лепський М. А., Бутченко Т. І., Краснокутський О. В. Соціальна філософія : монографія. Запоріжжя : Просвіта, 2011. 393 с. URL: <https://studfile.net/preview/7173969/page:36/>.
4. Зарицька Н. Методологія наукових досліджень як необхідний елемент інтелектуального економічного потенціалу сучасних науковців. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 52. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-25>.
5. Критерії вибору теми наукового дослідження, порядок її конкретизації та затвердження. URL: <https://www.info-library.com.ua/books-text-8410.html>
6. Лінючева О. В. Методологія наукових досліджень : навч. посіб. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2021. URL: <https://ela.kpi.ua/server/api/core/bitstreams/889e6ada-9c5f-4404-837f-62c7171645e0/content>
7. Ліпич Л. Г., Бортнік С. М., Волинець І. Г. та ін. Методологія та організація наукових досліджень : навч. посіб. / за заг. ред. Л. Г. Ліпич. Луцьк : Вежа-Друк, 2018.
8. Сьомченко В.В. Методологія наукових досліджень : навч. посіб. URL: <https://moodle.znu.edu.ua/mod/resource/view.php?id=239978>
9. Тушева В. В. Основи наукових досліджень : навч. посіб. Харків : Федорко, 2014. 408 с. URL: <https://dspace.hnpu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/a1eb793d-1a0b-4dbb-b865-64cee8ed1e7a/content>.
10. Як вибрати тему для наукової статті: поради та рекомендації. URL: <https://na5ku.com.ua/uk/yak-vibrati-temu-dlya-naukovoi-statti-poradi-ta-rekomendaczi/>
11. Як визначити актуальність теми реферату. URL: <https://na5ku.com.ua/uk/yak-viznachiti-aktualnist-temi-referatu/>
12. Як написати актуальність теми дослідження. URL: <https://magistratura.com.ua/blog/aktualnist-temy-doslidzhennya/>
13. Як правильно написати актуальність курсової роботи. URL: <https://studenthelp.com.ua/uk/blog/kak-pravilno-napisat-aktualnost-kurovoy-raboty>

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

ЙОЖИКОВА Ірина Валеріївна

здобувачка другого (магістерського) рівня вищої освіти
економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

3.3. ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК МІЖ МЕТОДАМИ ДОСЛІДЖЕННЯ І ХАРАКТЕРОМ НАУКОВОЇ ПРОБЛЕМИ

Вступ. Наукове дослідження є цілеспрямованим процесом пізнання, спрямованим на відкриття нових знань про явища, процеси та закономірності дійсності. Одним із найважливіших чинників успішності будь-якого дослідження виступає правильний вибір методів, які відповідають змісту, меті й особливостям наукової проблеми. У сучасних умовах розвитку науки, коли активно відбувається інтеграція різних галузей знань, а проблеми набувають комплексного, міждисциплінарного характеру, питання узгодженості між методологічним апаратом і сутністю наукової проблеми стає особливо актуальним.

Методологія дослідження визначає не лише шлях пізнання, а й логіку мислення дослідника, способи отримання та інтерпретації інформації. Від того, наскільки адекватно обрано методи до поставленої проблеми, залежить достовірність результатів, наукова новизна й практична цінність дослідження.

З іншого боку, сама природа наукової проблеми – її структура, рівень складності, ступінь теоретичної розробленості – обумовлює потребу у відповідних методах пізнання: емпіричних чи теоретичних, кількісних чи якісних, формальних чи змістовних. Отже, між характером проблеми та методами її дослідження існує тісний взаємозв'язок, що відображає діалектичну єдність змісту і форми наукового пошуку.

Особливість сучасного наукового пізнання полягає у тому, що воно дедалі більше спирається на системний, комплексний підхід, який передбачає використання кількох взаємопов'язаних методів. Це дозволяє розглядати наукову проблему багатогранно, виявляти її сутність не лише з точки зору окремих характеристик, а й у взаємодії різних факторів. Вибір методів стає не просто технічним етапом роботи дослідника, а глибоко обґрунтованим теоретичним рішенням, що потребує розуміння природи досліджуваного об'єкта.

Отже, актуальність теми зумовлена необхідністю усвідомлення методологічних основ наукового пізнання, зокрема взаємозалежності між характером наукової проблеми та методами її дослідження. Розуміння цього взаємозв'язку сприяє формуванню системного підходу до наукової роботи,

підвищує її якість, достовірність висновків і забезпечує більш повне розкриття сутності досліджуваних явищ.

Виклад основного матеріалу. Ефективність наукового дослідження, його валідація та обґрунтованість безпосередньо залежать від методологічного апарату, що застосовується. У зв'язку з цим критично важливим є попередній аналіз наукових здобутків вітчизняних та зарубіжних авторів для розуміння взаємозв'язку між характером наукової проблеми та доцільним комплексом методів її розв'язання.

Вітчизняні науковці активно розвивають ідеї щодо систематизації та інтеграції методів у сучасних дослідженнях:

Методологію наукових досліджень Зарицька Н. [10] розглядає як необхідний елемент інтелектуального економічного потенціалу сучасних науковців. Вона підкреслює, що правильний вибір методів є основою для генерації нових знань та, відповідно, підвищення конкурентоспроможності дослідників.

Радіонова І. та Румик І. [12] аналізують методологію наукових досліджень в економіці через призму традиційного та оновленого підходів. Автори наголошують, що складність сучасних економічних процесів вимагає відходу від використання лише класичних методів, а також інтеграції новітніх інструментів, що відповідають багатогранності досліджуваної проблеми.

Також у праці Тушевої В. В. [13] підкреслюється фундаментальний принцип відповідності методів характеру наукової проблеми і стверджується, що лише адекватне узгодження інструментарію із природою досліджуваного явища забезпечує достовірність отриманих результатів.

У контексті соціально-економічних систем, Воловик В. І., Лепський М. А. та ін. [9] розглядали суспільство та економічні процеси через призму системного підходу, що вимагає застосування інтегративних та діалектичних методів, які дозволяють поєднати аналіз окремих частин системи із синтезом цілісної картини.

Крім того, Каменська Т. Г. [11] деталізує соціологічні методи (кількісні та якісні), чітко розмежовуючи їхні сфери застосування. Її праці акцентують на тому, що вибір між кількісним (для генералізації та вимірювання) та якісним (для глибини та розуміння причин) підходами завжди повинен бути обумовлений характером поставленої дослідницької мети.

Зарубіжний досвід, представлений у праці Knaflіc C. N. [14], хоча й фокусується на візуалізації, опосередковано підкреслює, що ефективне представлення даних є результатом чіткого розуміння того, яку «історію» має розповісти інформація. Це вимагає, щоб методи дослідження були обрані таким чином, аби отримати дані, які коректно та переконливо розкривають суть проблеми для цільової аудиторії.

Отже, наукові здобутки вітчизняних та зарубіжних вчених свідчать про те, що методологічна релевантність є ключовою умовою успіху. Обґрунтований вибір методів, який визначається характером наукової проблеми (теоретична,

емпірична, комплексна чи невизначена), дозволяє досягти не лише достовірності, а й практичної значущості результатів.

Однак перш ніж перейти до систематизації методів та їх узгодження з дослідницькими завданнями, необхідно чітко встановити відправну точку будь-якого наукового пошуку. Саме тому подальше розкриття матеріалу доцільно розпочати з ґрунтового розгляду категорії «наукова проблема», оскільки її коректне формулювання визначає всю подальшу логіку дослідження, обсяг необхідного інструментарію та критерії оцінки отриманих висновків.

Наукова проблема – це суперечність між уже наявними знаннями та необхідністю отримання нової інформації, що дозволяє глибше пояснити певні явища, процеси або закономірності. Вона виникає тоді, коли існуючих теоретичних положень або практичних даних недостатньо для розуміння сутності досліджуваного об'єкта. Тобто наукова проблема – це відправна точка наукового пошуку, що спонукає до створення нових знань, гіпотез і теоретичних узагальнень. Її формулювання потребує аналізу сучасного стану досліджуваної сфери, виявлення прогалин у знаннях і визначення напрямку, у якому слід здійснювати подальший науковий пошук [6]. Характер наукової проблеми дослідження може бути різним – теоретичним, емпіричним або комплексним, і саме від цього залежить вибір методологічного підходу, логіка побудови дослідження та інструментарій, що використовується для отримання нових результатів.

Отже, методи дослідження повинні не просто забезпечувати збір даних, а бути глибинними, масштабними і відповідати змісту самої проблеми [2]. Теоретична проблема дослідження зосереджується на виявленні загальних закономірностей, формуванні нових понять, уточненні або удосконаленні наукових категорій і підходів. Такі проблеми спрямовані не на опис явищ, а на пояснення їхньої сутності, причинно-наслідкових зв'язків та тенденцій розвитку. Наприклад, у галузі економічних наук теоретичною проблемою може бути визначення взаємозв'язку між обліковою політикою підприємства та принципами сталого розвитку економіки. Для її вирішення дослідник звертається до аналізу наукових джерел, порівнює існуючі підходи, формує нові поняття або уточнює зміст уже відомих. У такому випадку застосовуються методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, логічного узагальнення, абстрагування, а також історико-порівняльний підхід.

Теоретичний характер проблеми передбачає роботу з концепціями, моделями, системами понять. Результатом стає не кількісна оцінка чи практичний висновок, а створення нової наукової моделі або вдосконалення теоретичної основи, на якій потім можуть ґрунтуватися прикладні дослідження.

Емпірична проблема має іншу природу і зосереджується на вивченні конкретних фактів, процесів, явищ, які реально відбуваються у певному середовищі – економічному, соціальному, технічному тощо. Її сутність полягає у

спостереженні, вимірюванні, порівнянні, зборі даних і перевірці гіпотез на практиці. Як приклад можна навести оцінку ефективності використання основних засобів підприємства. Така проблема передбачає збір фактичної інформації – фінансових показників, статистичних даних, результатів опитувань або спостережень, і подальший їх аналіз для виявлення реальних тенденцій. У цьому випадку застосовуються емпіричні методи: спостереження, анкетування, експеримент, статистичний, економіко-математичний та графічний аналіз. Головною метою є не створення нової теорії, а підтвердження або спростування припущень, розробка практичних рекомендацій чи виявлення чинників, що впливають на ефективність процесів. Отже, емпіричні проблеми наближені до практики, а результати таких досліджень можуть безпосередньо використовуватись у діяльності підприємств, органів влади тощо [3].

Комплексна проблема поєднує в собі ознаки теоретичної, а також емпіричної, та передбачає одночасне дослідження теоретичних засад і практичного втілення результатів. Такий тип проблем є найпоширенішим у сучасних соціально-економічних науках, де важливо не лише зрозуміти сутність процесу, а й запропонувати шляхи його вдосконалення. Наприклад, при дослідженні впливу державної підтримки на розвиток інноваційних підприємств в Україні вчені спочатку аналізують теоретичні основи економічної політики (теоретична складова), а потім проводять емпіричний аналіз статистичних показників, вивчають ефективність програм фінансування, здійснюють порівняльний аналіз із досвідом інших країн (практична складова). Для вирішення таких проблем застосовується комплекс методів: системний підхід, моделювання, SWOT-аналіз, економіко-математичні методи, експертні оцінки, соціологічні опитування. Комплексний характер проблеми потребує інтеграції різних підходів і рівнів пізнання – від теоретичного осмислення до практичної перевірки. Результатом стає не лише наукове пояснення явища, а й розробка конкретних рекомендацій для підвищення ефективності управління, політики чи практичної діяльності [12].

Метод дослідження – це спосіб пізнання об'єктивної реальності, сукупність прийомів і засобів, за допомогою яких здійснюється вивчення явищ, процесів і закономірностей. Він виступає основним інструментом отримання нових знань, завдяки якому наукове пізнання переходить від простого спостереження до пояснення сутності об'єктів, виявлення причинно-наслідкових зв'язків і формулювання закономірностей. Саме метод забезпечує цілеспрямованість і логічність наукового пошуку, дозволяє перетворити теоретичні припущення на перевірені факти, а факти – на узагальнені наукові висновки. Вибір методу дослідження не є випадковим – він безпосередньо визначається об'єктом, предметом, метою і завданнями дослідження [5].

Існує групи методів, такі як загальні філософські, загальнонаукові, методи окремих наук, дисциплінарні та міждисциплінарні методи. Хотілося б зосередити

увагу на загальнонаукових методах, тому, що саме вони мають універсальний характер, застосовуються в різних науках, в тому числі економіці, і є базисом для більшості досліджень в наш час.

Загальнонаукові методи – це ті, що застосовуються в усіх галузях науки. Вони формують фундамент методологічного апарату будь-якого дослідження і є базовими, адже створюють логічний каркас дослідження, незалежно від його тематики чи галузі (рис. 7).

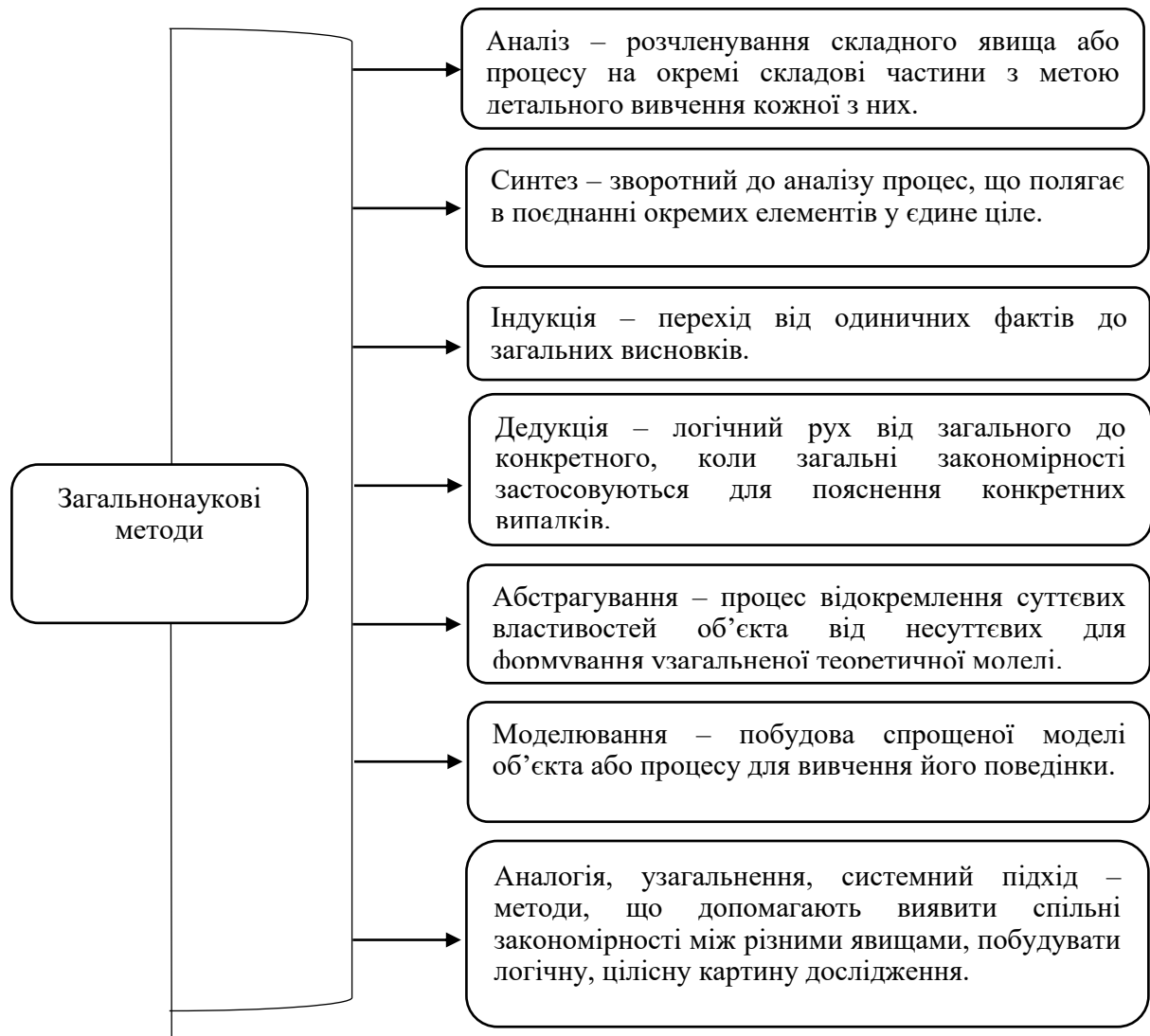


Рис. 7 Види загальнонаукових методів дослідження

Складено автором на основі [5]

Жоден метод не може забезпечити повноту пізнання сам по собі. Ефективне дослідження базується на поєднанні різних методів, які взаємно доповнюють один одного. Наприклад, під час дослідження ефективності державної підтримки підприємств дослідник може:

- використати аналіз і синтез для обґрунтування теоретичних засад;
- застосувати статистичні методи для оцінювання динаміки показників;
- побудувати економіко-математичну модель для прогнозування результатів;
- залучити соціологічне опитування для з'ясування думки експертів.

Таке поєднання дає змогу отримати не лише теоретично обґрунтовані, а й практично значущі висновки, що відповідають сучасним вимогам наукової обґрунтованості та достовірності.

Між характером наукової проблеми та вибором методів дослідження існує пряма, системна та взаємозумовлена залежність. Кожна наукова проблема має свою природу – вона може бути теоретичною, емпіричною або комплексною – і саме це визначає, які методи слід застосовувати, у якій послідовності та з якою глибиною. Відповідність між характером проблеми й методами – це одна з головних умов наукової обґрунтованості дослідження. Якщо методи не узгоджені з характером проблеми, це призводить до викривлення результатів, поверхневих висновків і втрати практичної цінності роботи. Так і навпаки, адекватне поєднання методів із природою проблеми дозволяє не лише отримати достовірні результати, а й зробити висновки, що мають прогностичну силу та прикладне значення [10].

Залежність між методами дослідження і характером наукової проблеми можна сформулювати так: чим складніша, глибша й багатогранніша наукова проблема, тим ширше коло методів потрібно залучити для її вивчення. Наприклад, дослідження локального економічного явища може бути проведене за допомогою кількох емпіричних методів, тоді як аналіз тенденцій розвитку цілої галузі потребує одночасного використання теоретичних, статистичних, математичних та порівняльних методів [7].

Для наочної систематизації та узагальнення ключових взаємозв'язків між типом наукової проблеми і необхідним інструментарієм, що забезпечує достовірність і глибину пізнання, в табл. 6 наведено класифікацію найбільш доцільних методів дослідження залежно від характеру наукової проблеми.

Як видно з табл. 6, характер наукової проблеми безпосередньо впливає на вибір інструментарію дослідження. Чим складнішою та багатограннішою є проблема, тим більш комбінованого та системного підходу потребує методологія її вивчення. Такий підхід забезпечує цілісність пізнання, підвищує достовірність отриманих результатів і дозволяє глибше розкрити сутність досліджуваного явища.

Таблиця 6 – Взаємозв'язок між методами дослідження і характером наукової проблеми

Характер наукової проблеми	Особливості пізнання	Доцільні методи дослідження	Приклади використання
Теоретична, узагальнююча	Потребує пояснення закономірностей, побудови концепцій	Аналіз, синтез, індукція, дедукція, моделювання, системний підхід	Розробка теоретичної моделі управління, створення концептуальних основ науки
Емпірична, практична	Спрямована на встановлення фактів, перевірку гіпотез, опис явищ	Спостереження, експеримент, анкетування, статистичний аналіз	Дослідження поведінки споживачів, аналіз ефективності технологій
Комплексна, міждисциплінарна	Вимагає інтеграції знань із різних галузей	Системний, порівняльний, аналітико-синтетичний, моделювання	Вивчення соціально-економічних систем, цифровізації управління
Проблема з високим рівнем невизначеності	Потребує пошуку нових підходів і гіпотез	Метод аналогій, гіпотетико-дедуктивний, прогнозування, сценарний аналіз	Прогнозування тенденцій розвитку науки або економіки

Складено автором на основі [5]

На основі вище сказаного виникає питання, як правильно обрати метод дослідження виходячи із мети цього ж дослідження. Насамперед, вибір методів повинен базуватися на чотирьох основних принципах, зображених на рис. 8.



Рис. 8 Принципи правильного вибору методу дослідження

Принцип адекватності ґрунтується на тому, що метод дослідження має відповідати сутності, змісту та рівню складності наукової проблеми. Якщо метод не відображає специфіки об'єкта дослідження, отримані результати можуть бути

неповними або викривленими. Адекватність забезпечує відповідність між питанням, яке ставиться, і способом, за допомогою якого відбувається пошук відповіді.

Наприклад, якщо метою є виявлення закономірностей у розвитку економічних процесів, доцільно застосовувати аналітичні та статистичні методи, а не лише описові. Натомість, для дослідження соціально-психологічних аспектів діяльності персоналу доцільно використовувати соціологічні або експертні методи.

Принцип комплексності передбачає використання комбінації різних методів, що дозволяє розглядати проблему з кількох боків і отримати більш повну та об'єктивну картину досліджуваного явища. Жоден окремий метод не здатний охопити всю багатогранність об'єкта, тому поєднання теоретичних, емпіричних і аналітичних підходів є необхідним. Комплексність також виявляється у взаємодоповнюваності методів – наприклад, теоретичне моделювання може бути підкріплене емпіричними спостереженнями, а статистичний аналіз – логічним узагальненням отриманих результатів. У дослідженнях економічного характеру принцип комплексності особливо важливий, адже економічні явища мають як кількісну, так і якісну природу. Тому, наприклад, при аналізі ефективності використання основних засобів підприємства можна поєднувати економіко-статистичні, графічні, порівняльні та моделюючі методи. Завдяки комплексності забезпечується всебічність пізнання і підвищується достовірність наукових висновків.

Принцип наукової обґрунтованості означає, що обрані методи повинні спиратися на перевірені теоретичні підходи, логічні принципи та попередні дослідження. Метод не може бути випадковим або інтуїтивним – він повинен мати під собою наукове підґрунтя, підтверджене практикою і визнане науковою спільнотою. Цей принцип вимагає від дослідника глибокого аналізу наукової літератури, ознайомлення з методами, які вже застосовувалися в аналогічних дослідженнях, а також критичного оцінювання їхньої ефективності. Наприклад, при розробці моделі оцінювання сталого розвитку підприємства доцільно спиратися на відомі економіко-математичні підходи, адаптуючи їх до конкретних умов. Наукова обґрунтованість у цьому випадку забезпечує об'єктивність результатів, їхню повторюваність і можливість практичного використання.

Принцип послідовності передбачає логічну побудову дослідження від постановки проблеми до формування висновків, де кожен етап є логічним продовженням попереднього. Методи повинні застосовуватися у певній послідовності, що відображає природний процес пізнання: від опису явища – до його аналізу, узагальнення і пояснення. Наприклад, дослідження може починатися зі спостереження або збору емпіричних даних, потім переходити до їх статистичної обробки, далі – до логічного аналізу та моделювання, і завершуватися інтерпретацією результатів у вигляді наукових висновків. Послідовність дає змогу уникнути хаотичності у виборі методів і забезпечує логічну цілісність дослідження, підвищуючи його наукову якість [1].

Ефективність будь-якого наукового дослідження безпосередньо залежить від того, наскільки узгодженими є характер досліджуваної проблеми та обрані методи її вивчення. Взаємозв'язок між цими елементами не є формальним, адже саме він визначає наукову глибину, обґрунтованість, достовірність і практичну цінність результатів. Саме завдяки правильному поєднанню проблеми та методології наукове дослідження набуває логічної цілісності, а його результати – переконливості та наукової новизни [8].

Коли методи повністю відповідають природі та складності наукової проблеми, це забезпечує достовірність отриманих результатів, тобто їхню відповідність об'єктивній реальності. Достовірність результатів є базовою ознакою науковості, адже саме вона дає змогу підтвердити або спростувати висунуті гіпотези на основі доказових даних.

Другим важливим наслідком правильного узгодження проблеми й методів є можливість відтворення дослідження іншими науковцями. Наукове знання має бути відкрите для перевірки, тому методологія повинна бути чітко описана, логічно обґрунтована та універсально застосовна. Якщо обрані методи відповідають характеру проблеми, інші дослідники зможуть відтворити експеримент або розрахунки й отримати аналогічні результати. Це створює умови для кумулятивного розвитку науки, коли кожне нове дослідження спирається на попередні, розширюючи та поглиблюючи наукову базу. Наприклад, у сфері економічного аналізу відтворюваність результатів дозволяє застосовувати запропоновані методики до різних підприємств чи галузей, порівнювати динаміку показників і виявляти універсальні закономірності.

Не менш важливим є вплив узгодженості проблеми та методів на логічність побудови теоретичних висновків. Коли обрані методи відповідають меті й завданням дослідження, процес переходу від вихідних даних до наукових узагальнень є послідовним, структурованим і логічно вмотивованим. Такий підхід дозволяє уникнути суперечностей між окремими етапами дослідження, забезпечуючи цілісність наукового викладу. Тобто, якщо на початковому етапі здійснюється якісний аналіз факторів, то наступним логічним кроком є кількісна оцінка їхнього впливу, а потім – побудова моделі, яка пояснює взаємозв'язки. Така логіка дослідження демонструє наукову культуру автора й підвищує довіру до отриманих висновків.

Крім того, правильне поєднання характеру проблеми й методів визначає практичну цінність дослідження. У сучасній науці дедалі більшої ваги набуває не лише теоретичний внесок, а й можливість використання результатів у практичній діяльності. Якщо методи дозволяють не лише описати явище, а й виявити механізми його розвитку чи інструменти впливу, тоді результати дослідження можуть бути застосовані у реальному секторі економіки, управлінні чи соціальній сфері. Наприклад, у дослідженнях сталого розвитку підприємств правильне поєднання теоретичного аналізу з економіко-математичним моделюванням дає змогу не лише пояснити взаємозв'язки між факторами, а й розробити практичні

рекомендації для підвищення ефективності використання ресурсів [4].

Водночас невдалий вибір методів може суттєво знизити наукову цінність роботи. Якщо метод не відповідає характеру проблеми, він може призвести до викривлення результатів, необґрунтованих висновків і втрати об'єктивності дослідження. Так на практиці спроба вирішити складну теоретичну проблему виключно за допомогою описових методів або, навпаки, застосування надмірно формалізованих підходів до соціально-гуманітарних питань, можуть дати поверхневі або суперечливі результати. Такі помилки не лише знижують достовірність і наукову новизну, але й ставлять під сумнів практичну придатність дослідження, адже рекомендації, побудовані на неповних чи неточних даних, не можуть бути ефективними.

Висновки. Отже, взаємозв'язок між методами дослідження і характером наукової проблеми має системний, взаємозумовлений та визначальний характер. Методи виступають не просто технічним інструментом пізнання, а органічним продовженням логіки постановки проблеми, її мети та завдань. Вони формують методологічну основу дослідження, визначаючи його структуру, напрям і глибину. Правильне співвідношення між проблемою та методами дозволяє досягти єдності між теоретичним осмисленням і практичним вирішенням поставлених завдань, що є ключовою ознакою наукової зрілості дослідження. Адекватність обраних методів безпосередньо впливає на достовірність і наукову обґрунтованість отриманих результатів, а також на можливість їх подальшої перевірки або відтворення іншими науковцями. Якщо методологічна база повністю відповідає характеру досліджуваної проблеми, результати набувають не лише теоретичної значущості, а й практичної цінності – вони можуть бути використані для розробки рекомендацій, управлінських рішень чи удосконалення певних процесів. У свою чергу, порушення цього взаємозв'язку – застосування методів, які не відповідають природі наукової проблеми – призводить до викривлення результатів, появи поверхневих висновків і втрати наукової новизни. Такий підхід унеможливорює досягнення головної мети наукового пізнання – отримання нових, об'єктивних і перевірених знань про закономірності розвитку явищ і процесів.

Отже, сучасна наука вимагає від дослідника не лише володіння широким спектром методів, а й уміння критично оцінювати їх доцільність, обґрунтовувати вибір і комбінувати різні підходи залежно від характеру проблеми. Тільки системне, логічно узгоджене поєднання проблеми, мети, завдань і методів дослідження забезпечує глибину пізнання, підвищує достовірність висновків та сприяє формуванню результатів, що мають реальну теоретичну і практичну вагу.

Таким чином, метод і проблема – це дві взаємопов'язані складові єдиного процесу наукового пізнання, де метод є не просто способом дії, а інтелектуальним інструментом, який відображає зміст, логіку та суть наукового пошуку.

Список використаних джерел:

1. Наукове дослідження: методи та методологія. Реферат. *Освіта.UA*. URL: https://osvita.ua/vnz/reports/pedagog/14098/#google_vignette (дата звернення: 07.11.2025).
2. Наукове дослідження. *Вікіпедія*. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Наукове_дослідження (дата звернення: 07.11.2025).
3. Емпіричне і теоретичне. *Вікіпедія*. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Емпіричне_і_теоретичне (дата звернення: 07.11.2025).
4. Типологія методів наукового дослідження. *Вікіпедія*. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Типологія_методів_наукового_дослідження (дата звернення: 07.11.2025).
5. Методи наукового дослідження: методологічна класифікація: Наукова діяльність. *Magistr*. URL: <https://blog.magistr.ua/metody-naukovogo-doslidzhennya/> (дата звернення: 07.11.2025).
6. Наукова проблема і обґрунтування теми дослідження (вибір проблеми і теми досліджень). *StudFiles*. URL: <https://studfile.net/preview/9689252/page:7/> (дата звернення: 07.11.2025).
7. Методи дослідження: для чого вони і які існують? *Jean Monnet Centre of Excellence*. URL: https://jmce.ukma.edu.ua/uk/laboratory/teaching/methods_ua (дата звернення: 07.11.2025).
8. The scientific method in research: essential techniques and steps. *LIC. Academy. Library and Information science*. URL: <https://lis.academy/research-methodology/scientific-method-research-techniques-steps/> (дата звернення: 07.11.2025).
9. Воловик В. І., Лепський М. А., Бутченко Т. І., Краснокутський О. В. Соціальна філософія : монографія. Запоріжжя : Просвіта, 2011. 393 с. URL: <https://studfile.net/preview/7173969/page:36/>.
10. Зарицька, Н. (2023). Методологія наукових досліджень як необхідний елемент інтелектуального економічного потенціалу сучасних науковців. *Економіка та суспільство*, (52). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-25> (дата звернення: 07.11.2025).
11. Каменська Т. Г. Соціологічні методи (кількісні та якісні) у соціологічних дослідженнях : навч. посіб. Одеса : ОНУ, 2024. 111 с. URL: <https://dspace.onu.edu.ua/bitstreams/41b9c668-4255-4b3d-9493-93215fda55d6/download>
12. Радіонова, І., & Румик, І. (2024). Методологія наукових досліджень в економіці: традиційний та оновлений підходи. *Вчені записки Університету «КРОК»*, (73). URL: <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2024-73-11-19>
13. Тушева В. В. Основи наукових досліджень : навч. посіб. Харків : Федорко, 2014. 408 с. URL: <https://dspace.hnpu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/a1eb793d-1a0b-4dbb-b865-64cee8ed1e7a/content>.
14. Knaflic C. N. Storytelling with Data: A Data Visualization Guide for Business

Professionals. Hoboken : Wiley, 2020. 288 p. URL:: <https://doi.org/10.1002/9781119055259>.

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

МАНІЩА Вікторія Вікторівна

здобувачка другого (магістерського) рівня вищої освіти
економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

3.4. МЕТОДОЛОГІЯ ПОЄДНАННЯ ЯКІСНИХ І КІЛЬКІСНИХ МЕТОДІВ В АНАЛІЗІ ESG-ФАКТОРІВ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Вступ. У сучасних умовах розвитку науки, технологій та управління інформаційними потоками роль аналітичних досліджень суттєво зростає. Висока динамічність соціально-економічних процесів, поява великих обсягів даних (Big Data) і необхідність швидкого прийняття обґрунтованих рішень зумовлюють потребу у вдосконаленні методології аналітики. Традиційно аналітичні дослідження здійснюються на основі якісних або кількісних методів, кожен із яких має власні переваги та обмеження.

Якісні методи спрямовані на глибинне розуміння сутності явищ, виявлення мотивацій, причин і структурних взаємозв'язків. Вони дозволяють дослідити контекст і поведінкові аспекти економічних процесів, однак мають обмежену можливість для узагальнення результатів. Кількісні методи, навпаки, базуються на числових показниках і забезпечують точність вимірювання, можливість моделювання та прогнозування, проте іноді не враховують соціально-поведінкових факторів, які впливають на результати аналізу.

У зв'язку з цим поєднання якісних і кількісних підходів стає необхідним напрямом розвитку сучасних аналітичних досліджень. Такий змішаний підхід забезпечує не лише повноту та глибину аналізу, а й підвищує достовірність висновків і практичну значущість отриманих результатів. Застосування комбінованих методів набуває особливого значення в умовах цифровізації економіки, коли інструменти Business Intelligence (BI), Big Data, Data Mining та штучного інтелекту дозволяють поєднувати статистичні оцінки з інтерпретацією поведінкових даних.

Особливого значення змішаний підхід набуває в епоху глобального переходу до моделі сталого розвитку. Оцінка ESG-факторів (Environmental, Social, and Governance) вимагає від аналітиків одночасного оперування як жорсткими числовими метриками, так і складними якісними характеристиками корпоративної відповідальності бізнесу.

Питання інтеграції якісних і кількісних методів активно досліджуються у вітчизняній та зарубіжній науковій літературі 2020–2025 рр. у контексті управлінського аналізу, соціально-економічних досліджень і фінансового

менеджменту. Однак попри значну увагу, проблема узгодження різних підходів, їх методологічної сумісності та практичної реалізації залишається актуальною.

Метою даного дослідження є обґрунтування теоретичних і методичних засад поєднання якісних і кількісних методів в аналітичному дослідженні, визначення їх ролі у підвищенні ефективності аналітичних процедур та виробленні практичних рекомендацій щодо застосування змішаного підходу в сучасній науці та бізнес-аналітиці.

Виклад основного матеріалу. У сучасних наукових дослідженнях усе більшого значення набуває поєднання якісних і кількісних методів, що дозволяє забезпечити комплексність, багатовимірність і підвищення достовірності отриманих результатів. Аналіз наукових підходів низки авторів засвідчує, що проблема інтеграції різних методологій є актуальною не лише в економічних дослідженнях, а й у соціальних, управлінських, маркетингових та міждисциплінарних студіях. Воловик В. І., Лепський М. А., Бутченко Т. І. та Краснокутський О. В. у своїх працях підкреслюють значення комплексного методологічного аналізу соціальних явищ, що передбачає поєднання різних типів наукового пізнання [1]. Автори розглядають якісні методи як інструмент глибинного розуміння соціальних процесів та поведінки суб'єктів, водночас наголошуючи, що кількісні методи забезпечують об'єктивність, відтворюваність та можливість статистичної верифікації результатів.

Таким чином, їх підхід демонструє філософське підґрунтя необхідності мультиінструментального дослідження складних систем, що цілком корелює з аналітичними потребами у сфері економічних досліджень. Демченко М.В. зосереджує увагу на кількісних методах для вивчення потреб та поведінки споживачів, акцентуючи на їх здатності описувати масові тенденції та виявляти закономірності у вибірках великого обсягу [2]. Водночас у роботі підкреслюється, що лише кількісного виміру недостатньо для повного розуміння мотивів і факторів поведінки, що свідчить про необхідність доповнення досліджень якісними методами – фокус-групами, інтерв'ю, контент-аналізом. Таким чином, автор обґрунтовує важливість комбінування методологій у маркетингових і соціально-економічних дослідженнях.

Значну увагу класифікації якісних та кількісних методів, їх інструментарію та сферам застосування приділяє Каменська Т. Г. [3]. Авторка наголошує, що якісні методи дозволяють інтерпретувати суб'єктивні смисли, тоді як кількісні – забезпечують точність і надійність вимірювань. Також Каменська Т. Г. підкреслює, що сучасні наукові дослідження потребують інтеграції цих підходів у рамках змішаного дизайну, де якісний аналіз допомагає формувати гіпотези та інтерпретувати результати, а кількісний – підтверджувати або спростовувати виявлені закономірності.

У роботах Прядка І. В. розглядається застосування кількісних та якісних методів у дослідженні малого бізнесу [4]. Автор доводить, що специфіка малих

підприємств та різноманітність бізнес-процесів потребують використання змішаних методів, які дозволяють одночасно оцінювати фінансові показники (кількісний вимір) та досліджувати управлінські особливості, мотивацію персоналу, бар'єри розвитку (якісний вимір), що є основою для формування екологічної та соціальної відповідальності (компонентів E та S) навіть у секторі малого підприємництва. Такий підхід сприяє формуванню більш повного аналітичного висновку щодо стану та перспектив розвитку малого бізнесу.

Можливості використання якісних і кількісних методів для оцінки ефективності маркетингової діяльності підприємства аналізує Рибачук Н. В. [5]. Авторка наголошує, що кількісні методи дають змогу вимірювати рентабельність, частку ринку, результативність рекламних кампаній, але вони не розкривають причинно-наслідкових зв'язків поведінки споживачів.

Саме тому якісні методи доповнюють аналітичні розрахунки, дозволяючи зрозуміти мотиви вибору, рівень задоволеності, ставлення до бренду. У сучасних реаліях ставлення споживачів до бренду напряму залежить від екологічної репутації компанії, що підтверджує важливість якісного оцінювання ESG-сигналів у маркетингу. Це підсилює аргументацію на користь комплексного підходу в маркетингових та економічних дослідженнях.

Важливість оволодіння майбутніми дослідниками широким спектром методів у своїх працях підкреслюють Сейко Н. та Андрійчук Н. [6]. Автори наголошують, що змішаний методологічний підхід є ключовою компетенцією сучасного науковця, оскільки дає змогу підвищити достовірність досліджень, а також забезпечує адаптивність до різних типів об'єктів аналізу. Вони описують педагогічні аспекти формування вмінь застосовувати як якісні, так і кількісні методи у науковій діяльності.

У своїй роботі дослідниця Тушева В.В. акцентує увагу на тому, що сучасні аналітичні дослідження в економіці, обліку та аудиті вимагають інтегрованого підходу, який дозволяє враховувати як числові тенденції, так і соціально-економічні фактори, що не піддаються прямому вимірюванню [7]. У дослідженні Шульгая А.Г., Сатурської Г.С., Панчишин Н.Я. та Слободян Н.О. обґрунтовується ефективність якісних методів у гуманітарних і медичних науках, зокрема у сфері громадського здоров'я [8].

Автори демонструють, що глибинні інтерв'ю, спостереження, експертні опитування дозволяють виявити специфічні соціальні та поведінкові фактори, які складно виміряти кількісно. Водночас у роботі підкреслюється необхідність балансування якісних підходів із кількісними, що дає змогу підвищити достовірність результатів та окреслити їх репрезентативність.

Таким чином, аналіз наукових джерел свідчить про високу значущість інтегрованого використання якісних і кількісних методів у сучасних наукових дослідженнях. Кожен із розглянутих авторів підкреслює переваги поєднання різних інструментів, а також обґрунтовує, що повноцінне пізнання складних

економічних і соціальних явищ можливе лише за умови застосування змішаних методологічних підходів.

У процесі аналітичних досліджень важливо не лише обрати методи, але й забезпечити їх адекватність характеру досліджуваної проблеми. Відповідність методу змісту завдання визначає достовірність результатів і глибину інтерпретації. Саме тому сучасна наука дедалі частіше звертається до комбінування різних підходів – якісних та кількісних – як до способу підвищення об'єктивності та цілісності аналітичного висновку.

Якісні методи застосовуються переважно тоді, коли дослідник прагне зрозуміти сутність процесів, мотиви поведінки, причини явищ або глибинні закономірності, що не завжди піддаються прямому вимірюванню. Вони дають змогу виявити контекст, суб'єктивні оцінки, індивідуальні судження, а також дослідити неструктуровану інформацію, що має важливе значення для формування гіпотез та побудови подальших кількісних моделей.

Кількісні методи, навпаки, забезпечують точність, вимірюваність і можливість статистичного узагальнення результатів. Вони ґрунтуються на числових даних, математичних розрахунках і моделюванні, що дозволяє досліднику перевіряти гіпотези, визначати закономірності та прогнозувати тенденції. Поєднання цих підходів створює умови для глибшого, системного бачення економічних процесів, особливо в межах сучасної цифрової економіки, де дані можуть бути як структурованими (звітність, фінансові показники), так і неструктурованими (тексти, поведінкові патерни, соціальні сигнали).

У цьому контексті особливої актуальності набуває інтеграція традиційних методів із цифровими аналітичними інструментами. Сучасні технології, такі як Power BI, Python-аналітика, ERP-системи, Google Data Studio, забезпечують можливість автоматизованої обробки великих обсягів даних, візуалізації результатів і побудови інтерактивних аналітичних панелей. Це дозволяє поєднати точність кількісних вимірів із глибиною якісного розуміння процесів, підвищуючи ефективність прийняття рішень на основі аналітики в реальному часі.

Таким чином, поєднання традиційних методів і сучасних цифрових технологій дозволяє об'єднати точність кількісних вимірів із глибиною якісного розуміння процесів, що підвищує ефективність аналітики та прийняття рішень. Для більш чіткого уявлення про відмінності та спільні риси між якісними й кількісними підходами доцільно розглянути їх порівняльну характеристику, що узагальнено наведена в таблиці 7.

Порівняльний аналіз якісних і кількісних методів (табл. 7) показує, що кожен із підходів має власну дослідницьку логіку, переваги та обмеження. Якісні методи орієнтовані на глибоке розуміння сутності соціально-економічних явищ, мотивацій і контексту, що забезпечує створення нових гіпотез і концепцій. Натомість кількісні методи спрямовані на перевірку гіпотез, вимірювання показників і статистичне узагальнення результатів. У сучасних економічних

дослідженнях ефективним підходом є поєднання якісних і кількісних методів, що дозволяє отримати як глибину, так і точність наукових висновків.

Таблиця 7 – Порівняльна характеристика якісних і кількісних методів

Критерій порівняння	Якісні методи	Кількісні методи
Мета дослідження	Виявлення сутності, мотивів, причин поведінки чи явищ; формування гіпотез	Перевірка гіпотез, вимірювання показників, визначення залежностей між змінними
Характер даних	Невербальні, описові, суб'єктивні (тексти, інтерв'ю, спостереження)	Числові, об'єктивні (опитування, статистика, звіти, експерименти)
Методи збору даних	Глибинні інтерв'ю, фокус-групи, спостереження, аналіз контенту	Анкетування, експеримент, статистичний аналіз, аналіз баз даних
Тип вибірки	Невелика, цілеспрямована, не репрезентативна	Велика, репрезентативна, випадкова
Роль дослідника	Активний учасник процесу, інтерпретує результати	Нейтральний спостерігач, контролює змінні
Форма результатів	Текстові описи, інтерпретації, категорії	Таблиці, графіки, числові показники, моделі
Переваги	Глибоке розуміння контексту, гнучкість, відкритість до нових явищ	Об'єктивність, точність, можливість узагальнення результатів
Недоліки	Суб'єктивність, складність перевірки, обмежена можливість узагальнення	Може не враховувати контекст, складні явища зводять до чисел
Сфери застосування	Соціальні, управлінські, поведінкові, культурні дослідження, аналіз корпоративної культури, оцінка дотримання прав людини, аудит систем управління (компонент G)	Економічні, фінансові, маркетингові, статистичні аналізи, екологічний моніторинг (викиди CO ₂), розрахунок витрат на енергоефективність, фінансовий скоринг (компонент E)
Результат	Формулювання нових ідей, моделей, концепцій	Перевірка, кількісна оцінка впливів і зв'язків

Складено автором на основі [2]

Змішаний підхід (mixed methods) поєднує в собі риси обох типів досліджень і дозволяє отримати більш повну картину. Він базується на ідеї, що поєднання різних джерел і типів даних підвищує точність і достовірність результатів. Змішане дослідження може проводитися послідовно (спочатку якісна, потім кількісна частина) або паралельно.

Порівняльна характеристика якісних і кількісних методів свідчить, що кожен із них має власну дослідницьку логіку, однак у сучасній економічній науці все частіше застосовується комбінований підхід, який поєднує сильні сторони обох методів. Одним із ключових завдань дослідника є правильне визначення моменту інтеграції результатів, адже саме від цього залежить цілісність і достовірність наукових висновків.

На практиці інтеграція може відбуватися як на етапі аналізу даних, так і під час спільного інтерпретування результатів. Такий підхід дозволяє не лише виміряти певні явища, а й зрозуміти причини їх виникнення, що особливо важливо для аналітичних досліджень у сфері економіки та управління.

Для наочності доцільно подати послідовність етапів комбінованого дослідження у вигляді схеми (рис. 9), яка відображає логіку взаємодії якісного й кількісного підходів.

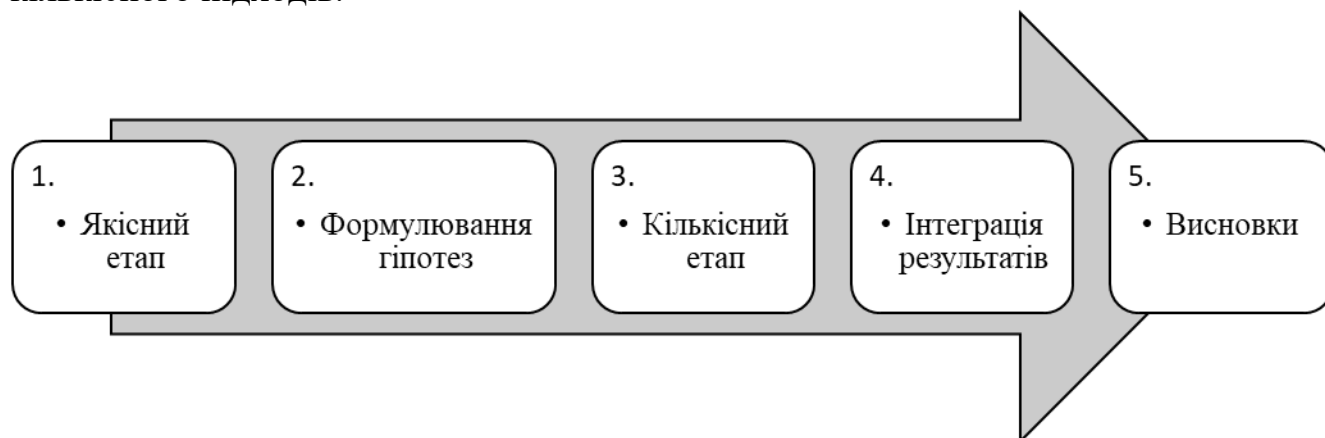


Рис. 9 Послідовність етапів у комбінованому дослідженні

Складено автором на основі [4]

Щоб наочно відобразити, як ці підходи поєднуються на практиці, доцільно представити етапи комбінованого аналітичного дослідження у вигляді таблиці 8, яка узагальнює основні стадії реалізації комбінованого аналітичного дослідження, їх зміст та завдання дослідника.

Наведена табл. 8 демонструє логічну послідовність реалізації комбінованого аналітичного дослідження, що поєднує сильні сторони якісного та кількісного підходів. Її структура підкреслює взаємозв'язок між етапами – від первинного збору інформації та формулювання гіпотез до інтеграції результатів і розроблення практичних рекомендацій.

Ключовим моментом є саме етап інтеграції, на якому відбувається синтез різних типів даних, що забезпечує комплексність аналітичних висновків. Такий підхід дозволяє не лише підтвердити емпіричні закономірності, а й глибше зрозуміти контекст, причини та наслідки досліджуваних явищ.

Отже, комбінована модель аналітичного дослідження сприяє підвищенню достовірності, обґрунтованості та практичної цінності отриманих результатів, що робить її ефективним інструментом у процесі прийняття управлінських рішень та розроблення стратегічних підходів до розвитку підприємств.

Таблиця 8 – Етапи реалізації комбінованого аналітичного дослідження

Етап дослідження	Зміст етапу	Основні завдання	Очікувані результати
1. Якісний етап (підготовчий)	Збір первинної інформації через інтерв'ю, спостереження, аналіз документів.	Виявлення проблеми, формування дослідницьких питань, визначення гіпотез і змінних.	Первинне розуміння сутності явища, окреслення напрямів подальшого кількісного аналізу.
2. Формулювання гіпотез і показників	Перехід від якісних висновків до конкретних вимірюваних параметрів.	Розробка анкет, індикаторів, системи показників, вибір методів кількісного аналізу.	Сформована методика збору даних для кількісного етапу.
3. Кількісний етап (емпіричний)	Проведення опитувань, аналіз статистичних даних, побудова моделей.	Збір і обробка числової інформації, перевірка гіпотез.	Отримання статистично підтверджених результатів, які можна узагальнити.
4. Інтеграція результатів	Об'єднання якісних і кількісних даних, порівняння висновків обох підходів.	Виявлення закономірностей, підтвердження або уточнення гіпотез.	Комплексне уявлення про досліджуване явище, підвищення достовірності висновків.
5. Формування загальних висновків і рекомендацій	Інтерпретація результатів у контексті практичних завдань підприємства або наукової проблеми.	Формування аналітичних рекомендацій, розробка пропозицій щодо вдосконалення управління.	Підготовлений підсумковий звіт, аналітична модель або стратегічні висновки.

Складено автором на основі [3]

Подальший розгляд доцільно зосередити на практичному застосуванні змішаного підходу в управлінських дослідженнях, де поєднання методів допомагає виявити не лише статистичні залежності, а й поведінкові аспекти діяльності персоналу, організаційні проблеми чи бар'єри ефективності.

Так, у сфері управління персоналом змішана методологія дозволяє глибше зрозуміти процеси прийняття рішень, мотиваційні чинники та ефективність управлінських механізмів.

Наприклад, при аналізі ефективності системи мотивації на підприємстві якісний етап може включати інтерв'ю з працівниками для виявлення їхніх очікувань і проблем, тоді як кількісний етап – опитування великої вибірки для виявлення закономірностей між мотивацією та продуктивністю праці.

Отримані результати двох етапів інтегруються, формуючи узагальнену модель мотиваційного середовища підприємства, що може стати основою для вдосконалення системи стимулювання персоналу.

Для ілюстрації реального застосування цих етапів у практичних дослідженнях наведемо приклад поєднання методів у вивченні ефективності системи мотивації працівників (табл. 9).

Таблиця 9 – Результати поєднання методів у дослідженні соціальних факторів діяльності підприємства

Етап дослідження	Метод	Результат
1. Якісний	Інтерв'ю з працівниками	Виявлено ключові фактори мотивації
2. Кількісний	Опитування 200 співробітників	Встановлено залежність між винагородою і задоволеністю
3. Інтеграція	Порівняльний аналіз	Сформульовані управлінські рекомендації

Як видно з табл. 9, поєднання якісних і кількісних методів у дослідженні системи мотивації забезпечує комплексне бачення проблеми. Якісний етап дозволяє ідентифікувати ключові фактори, що впливають на мотивацію працівників, тоді як кількісний – надає можливість перевірити статистичні залежності між ними. Крім того, мотивація та задоволеність персоналу є базовим елементом блоку «S» в концепції ESG. Завдяки етапу інтеграції результати узагальнюються, формуючи практичні управлінські рекомендації. Такий підхід сприяє підвищенню точності аналітичних висновків і забезпечує їхню більшу прикладну цінність для управлінських рішень.

Поєднання якісних і кількісних методів передбачає не лише технічну комбінацію інструментів, а й методологічну інтеграцію концепцій, підходів і логіки дослідження. У межах сучасної аналітики формується міждисциплінарна парадигма, у якій статистичні, економетричні, соціологічні та психологічні підходи зливаються в єдину систему пізнання.

Із методологічного погляду, інтеграція може здійснюватися на трьох рівнях:

- концептуальному – визначається логіка поєднання підходів, формулюється дослідницька модель;
- методичному – обираються інструменти збору та аналізу даних;
- інтерпретаційному – здійснюється узгодження результатів і формування спільних висновків.

У практиці сучасної науки виділяють три основні моделі змішаних досліджень:

- послідовну (sequential design) – якісна частина передує кількісній або навпаки;
- паралельну (concurrent design) – обидва етапи відбуваються одночасно;
- трансформаційну (transformative design) – інтеграція методів здійснюється в межах єдиної теоретичної рамки.

Наступним кроком є розгляд методологічних підходів до організації змішаних аналітичних досліджень, де виділяють послідовну, паралельну та трансформаційну моделі (табл. 10).

Таблиця 10 – Моделі реалізації змішаних аналітичних досліджень

Тип моделі	Характеристика	Переваги	Недоліки	Сфери застосування
Послідовна (Sequential)	Етапи проводяться один за одним: спершу якісний, потім кількісний або навпаки	Чітка логіка, можливість уточнення гіпотез	Тривалість дослідження, ризик втрати актуальності	Управління персоналом, маркетингові дослідження
Паралельна (Concurrent)	Якісні й кількісні дані збираються одночасно	Економія часу, взаємна перевірка результатів	Висока вимога до ресурсів і координації	Фінансовий аналіз, аудит
Трансформаційна (Transformative)	Методи інтегруються в межах спільної теоретичної концепції	Глибина, комплексність, інноваційність	Складність побудови єдиної рамки	Стратегічні, міжгалузеві дослідження

Складено автором на основі [5]

Наведені моделі в табл. 10 демонструють різні підходи до побудови змішаних аналітичних досліджень. Послідовна модель підходить для гіпотетично-дедуктивного підходу, коли якісні дані уточнюють подальші кількісні вимірювання. Паралельна модель оптимальна для бізнес-аналітики, оскільки дозволяє швидко інтегрувати результати різних типів джерел. Трансформаційна ж модель є найглибшою, оскільки передбачає синтез методів у межах спільної концептуальної логіки. У сфері економічних досліджень саме вона дає змогу отримати не лише вимірювані результати, а й теоретичні узагальнення.

Змішаний підхід дедалі активніше використовується у фінансовій аналітиці, аудиті, банківських дослідженнях і макроекономічному прогнозуванні. Наприклад, при аналізі інвестиційної привабливості регіону кількісні методи дають змогу розрахувати рівень ризиків і прибутковості, а якісні – оцінити соціально-економічні чинники розвитку.

Комбінація цих методів забезпечує багатовимірність результатів і дозволяє врахувати не лише фінансові, але й поведінкові та управлінські аспекти діяльності суб'єктів.

Для ілюстрації цього розглянемо таблицю 11, у якій показано приклад інтеграції методів у дослідженні ефективності інвестиційних програм.

Таблиця 11 – Приклад поєднання якісних і кількісних методів у дослідженні ефективності ESG-інвестування

Етап дослідження	Застосований метод	Тип даних	Основні результати
1. Якісний аналіз	Інтерв'ю з інвесторами, експертна оцінка проектів	Текстові, експертні	Визначено ключові бар'єри залучення інвестицій, виявлено суб'єктивні фактори ризику
2. Кількісний аналіз	Розрахунок ROI, NPV, IRR, аналіз статистичних рядів	Числові, фінансові	Оцінено ефективність інвестицій, визначено вплив макрофакторів
3. Інтеграція результатів	Кореляція якісних і фінансових показників	Змішані	Побудовано модель факторного впливу, сформульовані практичні рекомендації

Складено автором на основі [6]

Як видно з табл. 11, якісний аналіз дозволяє виявити суб'єктивні бар'єри інвестування, тоді як кількісний – надати числову оцінку ефективності проєктів. Їх поєднання створює умови для системного розуміння інвестиційного процесу, у якому враховано як фінансові показники, так і поведінкові чинники. Такий підхід забезпечує більш глибоку аналітичну базу для прийняття управлінських рішень на рівні держави, регіону або підприємства.

У XXI столітті аналітика набуває рис «інтелектуальної системи», у якій обробка даних, побудова моделей і формування висновків відбуваються автоматизовано. Застосування штучного інтелекту, машинного навчання та Big Data дозволяє об'єднати якісні та кількісні підходи на технологічному рівні.

Сучасні цифрові платформи – Power BI, Tableau, Qlik Sense, Python, RStudio – надають можливість створювати змішані панелі аналітики, у яких одночасно поєднуються текстові інтерпретації та числові виміри. Такі системи здатні автоматично виявляти закономірності, формувати прогнози сценарії та візуалізувати зв'язки між показниками.

Наприклад, у корпоративній аналітиці Power BI дозволяє поєднати опитування співробітників (якісні дані) з продуктивністю праці (кількісні дані), а далі побудувати інтерактивну модель мотивації. Аналогічно, у фінансовому секторі Python-аналітика використовується для кореляції настроїв інвесторів із фактичними змінами на ринку.

Сучасні технології дозволяють автоматизувати процес інтеграції якісних і кількісних даних, роблячи змішаний аналітичний підхід більш ефективним у цифровій економіці (табл. 12).

Таблиця 12 – Цифрові інструменти змішаного аналітичного підходу

Інструмент	Тип підтримуваних даних	Основні функції	Приклади застосування
Power BI	Числові, текстові, візуальні	Візуалізація, інтеграція баз даних, прогнозування	Побудова дашбордів мотивації, фінансової звітності
Python (pandas, numpy, nltk)	Текстові та числові	Статистичний і контент-аналіз, машинне навчання	Аналіз настроїв ринку, економетричні моделі
Tableau	Усі типи структурованих даних	Інтерактивна візуалізація, моделювання	Відображення результатів соціально-економічних досліджень
NVivo / MAXQDA	Якісні (інтерв'ю, тексти, аудіо)	Кодування, класифікація, контент-аналіз	Аналіз мотиваційних чинників персоналу
Qlik Sense	Змішані	Порівняльний аналіз, кореляція, сценарне моделювання	Комплексна бізнес-аналітика, інтеграція Big Data

Складено автором на основі [6]

Як бачимо з таблиці 12, сучасні інструменти цифрової аналітики не лише автоматизують процес збору й обробки даних, але й створюють умови для інтеграції різних типів інформації в межах одного дослідження. Вони мінімізують людський фактор, підвищують точність обчислень і дозволяють проводити комплексний аналіз у режимі реального часу.

Завдяки цьому змішаний підхід стає не просто методологічною тенденцією, а технологічною необхідністю для будь-якого сучасного аналітика.

Застосування поєднаних підходів у менеджменті дає змогу не лише підвищити точність прогнозів, а й забезпечити «людиномірність» управлінських рішень. Наприклад, дані про продуктивність персоналу можуть бути підкріплені якісною інформацією про психологічний клімат у колективі, що дозволяє керівнику приймати балансовані рішення.

У публічному управлінні змішані методи дають змогу узгоджувати макроекономічні показники з думками громадян, у маркетингу – поєднувати анкетні опитування з поведінковими даними користувачів. Тобто, інтеграція кількісних і якісних інструментів сприяє формуванню системи управління, яка ґрунтується на доказах (evidence-based management).

Таким чином, інтеграція якісних і кількісних методів у поєднанні з цифровими інструментами створює умови для комплексного, доказового та ефективного управління на всіх рівнях – від підприємства до публічного сектору.

Висновки. Поєднання якісних і кількісних методів не лише підвищує достовірність аналітичних досліджень, але й розширює їх прогностичний потенціал. У сучасній науці цей підхід виступає основою формування аналітичної культури нового типу – інтегративної, гнучкої, міждисциплінарної.

Завдяки цифровим технологіям аналітик отримує можливість одночасно працювати з різними джерелами даних, автоматизувати процес узагальнення результатів і оперативно трансформувати їх у управлінські рішення. Таким чином, змішаний підхід є не лише методологічною інновацією, а й фактором підвищення конкурентоспроможності підприємств і держави загалом.

Обґрунтовано, що синергія якісних і кількісних методів є безальтернативним інструментом для розробки стратегій сталого розвитку. Цифровізація аналітики дозволяє автоматизувати збір різнорідних ESG-даних, забезпечуючи формування прозорої нефінансової звітності, яка є критично важливою для сучасних інвесторів та стейкхолдерів.

У майбутньому роль комбінованих методів лише зростатиме, оскільки ефективне управління базуватиметься на інтеграції трьох компонентів: кількісної точності, якісного розуміння і технологічної підтримки. Саме синергія цих елементів формує сучасну аналітичну парадигму, здатну забезпечити глибоке, достовірне й оперативне пізнання економічної реальності.

Список використаних джерел

1. Воловик В. І., Лепський М. А., Бутченко Т. І., Краснокутський О. В. Соціальна філософія : монографія. Запоріжжя : Просвіта, 2011. 393 с. URL: <https://studfile.net/preview/7173969/page:36/>
2. Демченко М. В. Кількісні методи вивчення потреб та поведінки споживачів. *Communications and Communicative Technologies*. 2019. Вип. 19. URL: <https://cct.dp.ua/index.php/journal/article/download/148/155>
3. Каменська Т. Г. Соціологічні методи (кількісні та якісні) у соціологічних дослідженнях : навч. посіб. Одеса : ОНУ, 2024. 111 с. URL: <https://dspace.onu.edu.ua/bitstreams/41b9c668-4255-4b3d-9493-93215fda55d6/download>
4. Прядко І. В. Аналіз малого бізнесу: кількісні та якісні методи дослідження. *Підприємництво та інновації*. 2023. № 7. С. 74-78. URL: <http://www.ei-journal.in.ua/index.php/journal/article/view/601/583>
5. Рибачук Н. В. Аналіз якісних та кількісних методів оцінки ефективності маркетингової діяльності підприємства. *Агросвіт*, 2016. № 6. С. 32-37. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/6_2016/8.pdf
6. Сейко Н., Андрійчук Н. Якісні та кількісні методи дослідження в курсі «Методологія наукових досліджень» для майбутніх соціальних працівників. *Нові технології навчання: збірник наукових праць*. ДНУ «Інститут модернізації змісту освіти». Київ, 2020. Вип. 94. 338 с. URL: https://eprints.zu.edu.ua/31348/1/%D0%A1%D0%B5%D0%B9%D0%BA%D0%BE%20%D0%9D.%2C%20%D0%90%D0%BD%D0%B4%D1%80%D1%96%D0%B9%D1%87%D1%83%D0%BA%20%D0%97%D0%B1_%D0%9D%D0%A2%D0%9D_94_20.pdf
7. Тушева В. В. Основи наукових досліджень : навч. посіб. УМО НАПН України. Харків : Федорко, 2014. 408 с. URL: <https://dspace.hnpu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/a1eb793d-1a0b-4dbb-b865-64cee8ed1e7a/content>
8. Шульгай А. Г., Сатурська Г. С., Панчишин Н. Я., Слободян Н. О. Особливості використання якісних методів досліджень в охороні здоров'я, зокрема у громадському здоров'ї та медсестринстві. *Вісник медичних і біологічних досліджень*. Тернопіль : ТНМУ. 2021. Т. 3, № 4 (10). С. 161-166. URL: https://www.researchgate.net/publication/359058954_Osoblivosti_vikoristanna_akisnih_metodiv_doslidzen_v_ohoroni_zdorov%27a_zokrema_u_gromadskomu_zdorov%27i_ta_medsestrinstvi

САЄНКО Олена Романівна

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри обліку та оподаткування

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8979-9354>

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

3.5. ВПЛИВ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ НА ESG-ТРАНСФОРМАЦІЮ ПІДПРИЄМСТВ

Вступ. У системі управління підприємствами забезпечення обґрунтованості основних показників діяльності та ефективності багатьох управлінських рішень досягається за допомогою прогнозування й планування. Ці показники відіграють ключову роль у процесі управління, спрямованому на ідентифікацію можливостей і загроз, а також на оцінку платоспроможності підприємства. Завдяки прогнозуванню основних показників діяльності можна визначати подальшу стратегію розвитку, а також коригувати короткострокові плани через адаптацію тактичних завдань і цілей. Прогнозування основних показників діяльності дозволяє керівництву підприємства приймати обґрунтовані управлінські рішення, дає можливість не потрапити у складні фінансові обставини, покращує координацію роботи та сприяє доцільному використанню фінансових ресурсів.

На всіх рівнях управлінського процесу важливим інструментом, що впливає на його результативність, залишаються податки, які напряду впливають на результати економічної діяльності підприємств.

У сучасних умовах цифрової трансформації економіки значення прогнозування зростає ще більше, адже цифрові технології забезпечують швидший доступ до аналітичних даних, створюють можливості для автоматизації розрахунків податкових зобов'язань та дозволяють підвищити точність прогнозів. Такі інструменти, як машинне навчання, штучний інтелект, хмарні системи обробки даних та цифрові моделі податкового навантаження, формують новий підхід до планування та передбачення ключових фінансових показників. Це особливо важливо в умовах частих змін податкового законодавства України, що підвищує ризики невизначеності та вимагає більш адаптивних методів прогнозування. Отже, цифровізація стає не лише технічним трендом, а й стратегічною передумовою підвищення ефективності управління та податкового планування на підприємствах.

Метою прогнозування основних показників діяльності є раціоналізація господарської діяльності на підставі врахування діючого податкового законодавства та стратегічного плану економічного розвитку підприємства. З огляду на це, важливого значення набуває розробка методичного підходу до прогнозування основних показників діяльності підприємства з урахуванням податкових аспектів.

Метою дослідження є розробка та обґрунтування методологічного підходу до прогнозування основних показників діяльності підприємств із врахуванням податкового навантаження, інтегруючи цифрові технології для підвищення точності, оперативності та адаптивності прогнозних розрахунків, а також оцінити ефективність використання сучасних цифрових інструментів у системі управління фінансово-господарською діяльністю підприємства.

Виклад основного матеріалу. Питання прогнозування результатів діяльності підприємства активно досліджували і вітчизняні, і зарубіжні науковці. Основні показники діяльності підприємства та ключові методи прогнозування в ринкових умовах проаналізовано в працях таких авторів, як Г. Земитан, А. М. Єріна, Е. Бреслав і Е. Тихонов. Крім того, відповідна тематика висвітлювалась у дослідженнях В.В. Горлачука, О. В. Єфимова, В. О. Касьяненко, О. Ю. Клементьєвої, Г. В. Савицької, Л. В. Старченко, Е. Альтмана, І.О. Бланка та Р. Таффлера.

Водночас слід зазначити, що методи прогнозування основних показників діяльності підприємства ще недостатньо вивчені в комплексі, зокрема не досліджено в повному обсязі вплив податків на результати діяльності.

Передбачення майбутнього є важливою складовою розвитку суспільства. Планування діяльності господарських суб'єктів відіграє ключову роль у визначенні стратегічних напрямів, перспектив зростання та підвищенні конкурентоспроможності їхньої продукції чи послуг. Економічне прогнозування дає змогу отримати цінну інформацію про можливий розвиток подій і наслідки за різних умов та обставин.

Значні збитки, яких зазнають підприємства різного масштабу та галузей під час економічної нестабільності, підтверджують актуальність якісного прогнозування [1].

Ефективність функціонування та успіх будь-якого підприємства залежать від стратегії розвитку, яка може будуватися на таких принципах:

- забезпечення підвищеної надійності фінансових розрахунків;
- забезпечення повного доступу до інформації для аналізу фінансового стану;
- застосування перевірених алгоритмів аналізу та прогнозування.

Прогнозування передбачає аналіз можливого фінансового стану підприємства на довгострокову перспективу. Воно ґрунтується на систематизації та вивченні наявної інформації, а також на моделюванні ймовірних сценаріїв розвитку ситуацій і змін фінансових показників. Прогнози слугують основою для розробки планів економічного зростання, забезпечення фінансової стабільності, створення механізмів подолання кризових явищ, відновлення ділових відносин, а також впровадження конкурентної та антимонопольної політики.

Стратегічні прогнози мають за мету передбачати найважливіші параметри формування керованих об'єктів в середньостроковій та більш віддаленій

перспективах. Оперативні прогнози призначені для виявлення можливостей у вирішенні конкретних проблем стратегічних прогнозів щодо поточної діяльності та короткострокових перспектив. Оперативний прогноз має період попередження до одного місяця; короткостроковий – від 1 місяця до 1 року; середньостроковий – від 1 до 5 років; довгостроковий – більше 5 років. Отже, прогнозування – обов'язковий передоплановий етап, виступає як джерело необхідної інформації для розробки стратегії розвитку і цілей виробництва та як метод визначення кількісних характеристик розробленого стратегічного плану розвитку [6].

У процесі прогнозування ключовими факторами є наступні: прибутковість, наявність власних фінансових ресурсів, ефективне використання основних і оборотних засобів, платоспроможність та ліквідність. Аналіз і прогнозування цих показників дозволяє підприємству гарантувати стабільність своєї діяльності. Ці показники відіграють важливу роль у прийнятті позитивних рішень кредиторами щодо надання позик, а також сприяють залученню нових інвесторів і подальшому розвитку підприємства.

Основним об'єктом прогнозування виступають обсяги фінансових ресурсів, які підприємство матиме у своєму розпорядженні в майбутні періоди. До таких ресурсів відносяться отриманий чистий прибуток після сплати всіх обов'язкових внесків і податків, а також амортизаційні відрахування, що включені до вартості продукції [7].

Прогнозування результатів діяльності підприємства в умовах сучасної економіки є важливою, хоча й складною частиною економічного планування. Практика країн із розвиненою ринковою економікою доводить зростаюче значення економічного планування на рівні підприємств, компаній і корпорацій. Такий підхід дає змогу мінімізувати ризики значних помилок і супутніх їм втрат. Особливу увагу привертає питання щодо напрямів і особливостей використання прогнозних моделей на рівні конкретного підприємства. У стратегічному аналізі активно застосовуються різні методи прогнозування параметрів і зовнішнього, і внутрішнього середовища підприємства, причому значущими залишаються як якісні (експертні), так і кількісні (статистичні) підходи [10].

Принципи формування прогнозу передбачають використання трьох основних груп методів: екстраполяції, моделювання та експертних оцінок. Методи екстраполяції, такі як метод найменших квадратів, рухомих середніх тощо, базуються на статистично обґрунтованих тенденціях змін кількісних характеристик об'єкта. Ці методи є одними з найбільш поширених у сфері економічного прогнозування. Моделювання включає підходи структурного, сітьового, матричного моделювання та інші, що дозволяють визначати прогнозні фінансові показники шляхом використання спеціалізованих моделей [2].

Методи експертних оцінок належать до неформалізованих підходів прогнозування, які застосовуються в ситуаціях, коли врахувати вплив численних чинників складно через високий рівень складності об'єктів аналізу. У разі

неможливості застосування формалізованих методів доводиться спиратися на знання та досвід фахівців.

Методи розробки прогнозних фінансових звітів істотно варіюються залежно від основного підходу або концепції, яка лежить в основі процесу прогнозування та аналізу.

Прогнозування за методом «відсотка від продажу» передбачає коригування показників виторгу від реалізації продукції, виконаних робіт чи наданих послуг, а також відповідних статей балансу та звіту про фінансові результати (за винятком тих, які не залежать від змін обсягу продажу) на однаковий відсоток. При цьому припущення про пряму залежність між темпами зміни доходу від продажу та інших статей потребує перевірки на основі емпіричних даних.

Визначення перспективної діяльності підприємства може бути досягнуто шляхом складання прогнозних фінансових документів, таких як проєкт звіту про фінансові результати, звіту про грошові потоки та прогнозного бухгалтерського балансу. Прогнозний звіт про фінансові результати та звіт про грошові потоки слугують робочим планом для підприємства в цілому, тоді як прогнозний баланс відображає сукупний вплив запланованих управлінських рішень на фінансовий стан компанії.

На рівень чистого доходу від реалізації продукції впливає низка факторів. Для розробки методології його прогнозування доцільно скористатися структурно-функціональним методом, який дозволяє встановити взаємозв'язки між різними показниками та оцінити їхній вплив на обсяг чистого доходу підприємства [6].

Одним із найважливіших чинників, що впливає на рівень чистого доходу від реалізації, є ціна, яка враховує рівень рентабельності та обсяг податкових зобов'язань. Податки мають значний вплив на прийняття бізнес-рішень і підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Із погляду мікроекономіки, для окремого підприємства рівень податкового навантаження виступає індикатором доцільності здійснення бізнесу загалом, а також показником можливості його ведення в межах правового поля. У будь-якій економічній системі підприємство не зможе ефективно функціонувати, якщо більш ніж половина його доходів спрямовується на сплату податків [5].

Оцінка рівня податкового навантаження здійснюється за такими показниками: сума сплачених податків; структура податків у собівартості та в ціні продукції; коефіцієнт податкової ємності реалізованої продукції; а також коефіцієнти оподаткування доходів, витрат і прибутку.

Розгляд податків як одного з факторів, що впливають на зміну рівня чистого доходу, є важливим та актуальним. З огляду на сучасні умови економічного розвитку підприємств в Україні, запропоновано використати інструменти для оцінки ефективності вдосконалення прогнозування чистого доходу від реалізації продукції.

До таких інструментів належать:

- рівень податків у структурі ціни реалізації;
- рівень ціни;
- рівень рентабельності [9].

Для оцінки впливу цих показників на обсяг реалізації продукції передбачається врахування темпів зростання відповідних складових за допомогою формули (1):

$$\text{ЧД}' = \frac{\partial \text{ЧД}}{\partial \text{Ц}} \text{Ц}' + \frac{\partial \text{ЧД}}{\partial \text{П}} \text{П}' + \frac{\partial \text{ЧД}}{\partial \text{Пр}} \text{Пр}', \quad (1)$$

де ЧД' – прогнозована сума чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, тис. грн;

$\partial \text{ЧД}$ – питома вага чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг для прогнозування, %;

П – сума податків, тис. грн;

Ц – ціна продукції, товарів, робіт, послуг, тис. грн;

Пр – сума прибутку, тис. грн;

Ц' – прогнозована ціна продукції, товарів, робіт, послуг, тис. грн;

П' – прогнозована сума податків, тис. грн;

Пр' – прогнозована сума прибутку, тис. грн.

Застосування запропонованого розрахунку щодо прогнозування чистого доходу від реалізації продукції дозволяє підприємствам ефективніше вибудовувати стратегію економічного розвитку з урахуванням податкових складових.

Прогнозований бюджет продажів, з врахуванням впливу податків, стає основою для складання прогнозного бухгалтерського балансу, звіту про рух грошових коштів і прогнозного звіту про прибутки та збитки.

Відповідно до цих прогнозів формуються плани та визначаються заходи для їх реалізації, з урахуванням різних сценаріїв розвитку ситуації.

Процес прогнозування діяльності підприємств з урахуванням податкової політики представлено на рис. 10.

Заходи для підвищення ефективності процесу прогнозування:

- аналіз ситуацій, що виникають на підприємстві під впливом діючої системи оподаткування;
- аналіз альтернативних варіантів розвитку господарської діяльності;
- аналіз обсягів товарних і фінансових потоків;
- аналіз взаємовідносин підприємства з постачальниками, покупцями та іншими кредиторами [7].

Прогнозування основних показників діяльності підприємства рекомендуємо здійснювати з урахуванням таких показників [7]:

- загального коефіцієнта ефективності оподаткування підприємства (розраховується як відношення чистого прибутку за певний період, до суми нарахованих податків у цьому ж періоді);
- податкомісткості реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (розраховується як співвідношення суми податкових платежів підприємства за певний період з обсягом реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг за цей самий період);
- коефіцієнта оподаткування витрат (розраховується як частка податків, що включені у витрати виробництва чи обігу за певний період);
- коефіцієнта оподаткування доходів (розраховується як частка податків, що враховані в ціні продукції, товарів, робіт, послуг в обсягу їх реалізації за певний період);
- коефіцієнта оподаткування прибутку (розраховується як відношення суми податку на прибуток за певний період до суми балансового прибутку підприємства того ж періоду).



Рис. 10 Процес прогнозування діяльності підприємств з урахуванням впливу податків

Розроблено автором

Управлінський персонал повинен визначити чітку концепцію розвитку підприємства, що враховує інформацію про можливі ризики, втрати та переваги його діяльності. Усе це дає змогу сформувати фінансову стратегію підприємства, яка враховує прогностичні показники розрахунків з бюджетом.

Необхідно визначити, що в сучасних умовах господарської діяльності, оптимізація впливу податків на фінансові результати суб'єктів господарювання є запорукою у забезпеченні їх інноваційного та інвестиційного розвитку [8].

Проте сучасні економічні процеси характеризуються високою динамічністю, зростанням цифрових інструментів управління та появою нових форм взаємодії бізнесу з державою, включаючи електронне податкове адміністрування. Це об'єктивно ускладнює процес прогнозування податкових платежів і потребує оновлення методології планування.

У цьому контексті стає очевидним, що традиційні підходи до податкового прогнозування більше не забезпечують того рівня точності, швидкості та адаптивності, який необхідний підприємствам для ефективного управління ресурсами в умовах цифрової економіки. Саме тому відбувається поступовий перехід до цифрових моделей прогнозування та податкового планування, що відкриває нові можливості для облікової аналітики, управлінських рішень і контролю ризиків [4].

Системне прогнозування основних показників діяльності підприємства та податкового навантаження традиційно ґрунтувалося на методах економічного аналізу, використанні статистичних даних, норм податкового законодавства та експертних оцінок. Однак з огляду на стрімкі темпи трансформації економічного середовища, зростання обсягів інформації та ускладнення регуляторних вимог класичні методологічні підходи потребують модернізації. Це зумовило появу нового етапу розвитку системи прогнозування – її цифровізації.

Сучасні цифрові технології забезпечують точніші, швидші й комплексніші способи моделювання фінансових результатів, оцінки податкових ризиків та формування сценаріїв розвитку підприємства. Інтеграція машинного навчання, Business Intelligence, хмарних систем аналітики та електронних сервісів податкового адміністрування дозволяє перетворити процес прогнозування із суто обліково-аналітичної процедури на інтелектуальну систему підтримки управлінських рішень [11].

Цифровізація змінює підходи не лише до технічних аспектів розрахунків, а й до методології прогнозування, адже підвищується якість даних, оперативність доступу до інформації та адаптивність моделей до змін податкового середовища.

Оскільки цифрові інструменти суттєво впливають на структуру, логіку та практичні можливості прогнозування, виникає потреба зіставити традиційну методологію податкового прогнозування з цифровими підходами, щоб визначити їх переваги, обмеження та сфери застосування.

Рівняння дає змогу зрозуміти, які елементи класичної системи доцільно інтегрувати в цифрові моделі та як сучасні технології змінюють концептуальну основу податкового планування (табл. 13).

Як бачимо з таблиці 13, цифровізація не просто розширює технічні можливості прогнозування, а формує нову методологічну парадигму, у якій пріоритетами стають автоматизація, інтелектуальний аналіз даних, моделювання сценаріїв та проактивне управління ризиками.

Таблиця 13 – Порівняння традиційної та цифрової методології прогнозування й податкового планування

Критерій	Традиційний підхід	Цифровізований підхід
Джерела даних	Паперові документи, бухгалтерські реєстри, локальні програми	Хмарні бази даних, інтегровані ERP, автоматизовані системи збору даних
Методи прогнозування	Екстраполяція, експертні оцінки, трендові моделі	Машинне навчання, нейронні мережі, моделювання сценаріїв в реальному часі
Обробка даних	Ручна або напівавтоматизована	Повністю автоматизована зі швидкою перевіркою на помилки
Реакція на зміни податкового законодавства	Запізніла, потребує ручного аналізу	Автоматичне оновлення алгоритмів, швидка адаптація моделей
Точність прогнозів	Середня	Висока завдяки роботі з великими масивами даних
Участь аналітика	Висока, ручне коригування	Аналітик виступає стратегічним контролером, а не технічним виконавцем

На відміну від традиційних підходів, цифрові методи забезпечують:

- високу швидкість обробки даних і формування прогнозів;
- багатофакторність аналізу, що охоплює податкові, ринкові та регуляторні зміни;
- зменшення людського фактору, що підвищує точність прогнозів;
- адаптивність моделей до змін у законодавстві та економічному середовищі [12].

Отже, цифровізація прогнозування і податкового планування виступає ключовим елементом розвитку сучасної аналітичної методології, посилює обґрунтованість управлінських рішень та підвищує конкурентоспроможність підприємства.

Узагальнення викладених положень дає підстави стверджувати, що цифровізація суттєво змінює концептуально-методологічні засади прогнозування та податкового планування, формуючи нові підходи до збору, аналізу й інтерпретації даних. Разом з тим, для всебічного розуміння трансформаційних

процесів необхідно виділити та систематизувати ключові напрями цифрової модернізації, які безпосередньо впливають на ефективність обліково-аналітичних процедур і формують потенціал розвитку податкової стратегії підприємства.

Саме тому доцільним є розгляд основних напрямів цифрової трансформації прогнозування та податкового планування, які відображені на рисунку 11 та демонструють, у яких площинах відбуваються структурні зміни й які технології формують нову модель аналітичної роботи підприємства.



Рис. 11 Ключові напрями цифрової трансформації прогнозування та податкового планування

Водночас сучасні підходи до управління підприємством дедалі частіше ґрунтуються на принципах ESG (Environmental, Social, Governance), які передбачають врахування екологічних, соціальних та управлінських факторів при прийнятті стратегічних рішень. У цьому контексті цифрові технології прогнозування та податкового планування виступають важливим інструментом забезпечення прозорості, підзвітності та ефективності управління ресурсами підприємства, що безпосередньо сприяє реалізації ESG-орієнтованої моделі розвитку.

З аналізу наведених напрямів видно, що цифрова трансформація не є вузькотехнічним процесом – навпаки, вона охоплює організаційні, методологічні, інформаційні та управлінські аспекти діяльності підприємства. Ці напрями формують комплексну екосистему, у якій прогнозування та податкове планування набувають нових рис: інтерактивності, адаптивності, автоматизованої аналітики, багатфакторності й високої точності.

Таким чином, ключові напрями цифровізації є основою для оновлення інструментарію обліково-аналітичних процесів і визначають ті технологічні рішення, що здатні підвищити швидкість та якість управлінських рішень у сфері податкової політики підприємства.

Однак визначення напрямів цифрової трансформації є лише першою складовою оновленої методології. Для практичної реалізації цих напрямів підприємства використовують широкий спектр цифрових інструментів, які формують технологічну основу сучасних моделей прогнозування та податкового планування.

До таких інструментів належать засоби бізнес-аналітики, системи штучного інтелекту, програмні комплекси податкового моделювання, сервіси електронного адміністрування податків, алгоритми машинного навчання, моделі сценарного аналізу, хмарні технології та інші рішення, що забезпечують новий рівень точності та оперативності аналітичних розрахунків.

З огляду на швидке поширення цих інструментів та їх різноплановий вплив на якість прогнозів, доцільним є їх систематизований опис, що дозволить чітко визначити їхні переваги, сферу застосування, методологічні можливості та практичний ефект для облікової, аналітичної й податкової роботи підприємства.

У зв'язку з цим у таблиці 14 нами наведено узагальнену характеристику основних цифрових інструментів прогнозування та податкового планування та їхній вплив на якість аналітичних процесів.

Таблиця 14 – Інструменти цифровізації та їх вплив на якість прогнозування й податкового планування

Інструмент	Можливості	Аналітичний ефект
Машинне навчання	Створення прогнозних моделей, аналіз великих масивів даних	Зростання точності прогнозування, виявлення прихованих закономірностей
ВІ-платформи	Побудова інтерактивних звітів, автоматична візуалізація	Підвищення доступності аналітики для керівництва
Хмарні технології	Зберігання, обробка та уніфікація даних у режимі онлайн	Забезпечення оперативності прогнозів на основі актуальних даних
Електронні податкові сервіси	Автоматизація подання звітності, електронний документообіг	Зниження податкових ризиків та помилок у розрахунках
ERP-системи	Інтеграція бухгалтерських, аналітичних і фінансових модулів	Комплексність і узгодженість прогнозних моделей

Як свідчать дані таблиці 14, застосування цифрових технологій забезпечує підвищення точності прогнозних розрахунків, оперативності обробки інформації, автоматизацію податкових процедур та покращення якості управлінських рішень. Водночас сучасні цифрові інструменти впливають не лише на ефективність обліково-аналітичних процесів, а й на реалізацію стратегічних цілей підприємства у сфері сталого розвитку.

У сучасних умовах господарювання діяльність суб'єктів бізнесу все частіше оцінюється через призму ESG-факторів (Environmental, Social, Governance), які характеризують екологічну відповідальність, соціальну орієнтованість та якість корпоративного управління. Саме тому доцільним є дослідження впливу цифрових технологій на ESG-компоненти діяльності підприємства, оскільки цифровізація створює передумови для підвищення прозорості бізнес-процесів, оптимізації використання ресурсів, зниження екологічного навантаження та вдосконалення системи управління ризиками (табл. 15).

Таблиця 15 – Вплив цифрових технологій на ESG-компоненти діяльності підприємства

ESG-компонент	Вплив цифровізації
Environmental (E) – екологічна складова	Скорочення використання паперових документів, оптимізація споживання ресурсів, зменшення вуглецевого сліду завдяки електронному документообігу та дистанційній взаємодії
Social (S) – соціальна складова	Підвищення прозорості інформації для працівників і стейкхолдерів, розвиток цифрових компетентностей персоналу, покращення комунікації та доступності інформації
Governance (G) – управлінська складова	Посилення внутрішнього контролю, автоматизація моніторингу ризиків, підвищення якості корпоративного управління та прозорості податкового планування

Джерело: складено автором.

Дані таблиці 15 свідчать, що цифровізація має комплексний позитивний вплив на всі складові ESG-концепції. У екологічній площині цифрові технології сприяють раціональному використанню ресурсів та скороченню паперового документообігу. У соціальній сфері вони забезпечують підвищення рівня інформованості працівників, розвиток цифрових навичок та покращення взаємодії між учасниками бізнес-процесів. В управлінському аспекті цифрові рішення підвищують прозорість діяльності підприємства, сприяють ефективнішому контролю податкових ризиків та покращують якість управлінських рішень. Таким чином, цифровізація прогнозування та податкового планування виступає не лише інструментом підвищення ефективності діяльності підприємства, але й важливим фактором забезпечення його сталого розвитку та реалізації ESG-орієнтованої стратегії.

Висновки. Підсумовуючи вищевикладене, відзначимо, що прогнозування основних показників діяльності підприємства має безперечне значення, тому як отримання інформації про майбутнє є необхідним елементом формування його ринкової стратегії. Прогнозування виступає основою розроблення довго- та середньотермінових прогнозів щодо економіки підприємства загалом та його окремих структурних підрозділів. У системі управління підприємством прогнозування посідає особливе місце, оскільки надає можливість отримання науково обґрунтованого висновку про їхній можливий фінансовий стан та альтернативні шляхи розвитку фінансово-економічної діяльності.

Удосконалення процесу прогнозування здійснюється на підставі всебічного аналізу ефективності діяльності підприємств, який є найважливішою функцією системи управління, дозволяє оцінити результати фінансово-господарської діяльності підприємства, виявити проблеми та сформулювати плани подальшого економічного розвитку.

Слід пам'ятати, що створення відповідного прогнозу економічного розвитку підприємства є досить складним завданням, оскільки коливання фінансових ринків і швидкі зміни у взаємовідносинах підприємств значно ускладнюють прогнозування. Економічні прогнози не можуть бути виконані з великою точністю через багато подій, які спричинять невідповідність між дійсністю і прогнозом. Тому очікувані прогнозні показники вважатимуть доцільними за сталих умов функціонування підприємства.

Проте, стійка робота підприємства та його подальший розвиток в умовах ринкової економіки можливі лише за наявності в ньому розвинутої системи прогнозування на підприємстві. Зазначений методичний підхід до прогнозування результатів діяльності підприємства через вплив таких інструментів як податки, ціна та прибуток на обсяг реалізації продукції, товарів, робіт, послуг враховує темпи їх зростання. Податкове прогнозування діяльності підприємств є комплексним, інтеграційним процесом, що базується на системному підході до формування стратегії розвитку. Використання в системі управління підприємств оцінки податкової складової дає можливість забезпечити ефективну розробку стратегії розвитку підприємства та знизити ризик прийняття неправильних управлінських рішень.

У ході дослідження також встановлено, що цифровізація прогнозування та податкового планування є закономірним етапом модернізації системи управління підприємством. Застосування технологій машинного навчання, Business Intelligence, хмарних обчислень, big data-аналітики й електронних систем податкового адміністрування забезпечує суттєве підвищення точності прогнозів, оперативності розрахунків та адаптивності моделей до змін податкового середовища. Це, у свою чергу, дає можливість підприємствам своєчасно реагувати на регуляторні коливання, мінімізувати податкові ризики та формувати фінансові рішення на основі об'єктивної, структурованої та актуальної інформації.

Проведене порівняння традиційних та цифрових методологічних підходів підтвердило, що цифрові технології не просто розширюють інструментарій прогнозування, а трансформують саму концепцію планування, роблячи її більш інтегрованою, комплексною та орієнтованою на майбутнє. Представлені таблиці дозволили систематизувати ключові відмінності між підходами, а також окреслити переваги інноваційних засобів моделювання та аналізу.

Розкриті у статті ключові напрями цифрової трансформації демонструють, що поєднання сучасних аналітичних технологій із вдосконаленою

методологічною базою створює передумови для формування нової культури управління, заснованої на даних, автоматизації та прогнозуванні сценаріїв розвитку підприємства. У такому середовищі податкове планування перестає бути лише функцією обліку й контролю, перетворюючись на стратегічний інструмент забезпечення конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості бізнесу.

Проведене дослідження також підтвердило, що цифровізація прогнозування та податкового планування узгоджується з принципами ESG та створює передумови для досягнення цілей сталого розвитку підприємств. Використання сучасних цифрових інструментів сприяє підвищенню прозорості корпоративного управління, зниженню екологічного навантаження через електронізацію процесів та формуванню відповідальної бізнес-моделі.

Отже, подальші дослідження слід спрямувати на розробку адаптивних цифрових моделей прогнозування податкового навантаження, оптимізацію алгоритмів оцінки ризиків, а також удосконалення взаємодії між підприємствами та електронними сервісами податкових органів. Використання сучасних цифрових технологій у процесі прогнозування та податкового планування становить фундамент для формування інноваційної системи управління фінансами підприємств, здатної забезпечити їх стійкість і розвиток в умовах зростаючої невизначеності.

Список використаних джерел:

1. Атаманюк І. Особливості організації податкового планування на підприємстві. *Економічний аналіз*. 2010. № 6. С. 32–35.
2. Братушка С. М. Імітаційне моделювання як інструмент дослідження складних економічних систем. *Вісник Української академії банківської справи*. 2009. № 2 (27). С. 113–118.
3. Глущенко Я. І., Корогодова О. О., Черненко Н. О., Моїсеєнко Т. Є. Податкове планування ТНК на засадах ризико-орієнтованого підходу в умовах проекту BEPS та діджиталізації економіки. *Економічний вісник НТУУ «Київський політехнічний інститут»*. 2023. № 25. С. 38–43. DOI: 10.20535/2307-5651.25.2023.278595
4. Довгань Л. Є., Каракай Ю. В. Артеменко Л. П. Стратегічне управління : навч. посіб. Київ : Центр учб. л-ри, 2009. 440 с.
5. Єріс Л.М. Податкове планування як засіб збільшення фінансових ресурсів підприємств. *Актуальні проблеми економіки*. 2004. №2. С. 76–86.
6. Оліфіренко Л. Д., Дависька І. В. Державна політика щодо прогнозування обсягів податкових надходжень: регіонально-прикладні аспекти. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2021. № 4. С. 60–75. URL: <https://ppeu.stu.cn.ua/article/view/68513>
7. Павлова І. В. Прогнозування фінансових показників як елемент планування

розвитку діяльності підприємства. *Логістика*. 2014. № 690. С. 752–755.

8. Пашкевич А. Податкове планування як інструмент зменшення податкового навантаження. Збірник тез доповідей V Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в геоекономічному просторі», 15-16 травня 2025. Тернопіль : ТНТУ ім. І. Пулюя, 2025. С. 146–147. URL: <https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/48758>

9. Саєнко О. Р., Сьомченко В. В., Борсук Є. В., Козирев В. О. Податкове планування в системі управління фінансово-економічною діяльністю промислових підприємств. *Фінансові стратегії інноваційного розвитку економіки*. 2023. Т. 2, № 58. С. 9–18. DOI: 10.26661/2414-0287-2023-2-58-09.

10. Сисоєва І. М. Моделі прогнозування прибутку підприємства в залежності від методів облікової політики. URL: <http://intkonf.org/sisoeva-im-modeli-prognozuvannya-pributku-pidpriemstva-vzalezhnosti-vid-metodiv-oblikovoyi-politiki>.

11. Чудак А. Application of modern digital technologies in the field of taxation: foreign experience and prospects for Ukraine / А. Kolisnyk (автор), пер. Чудак О. М. *Право та інновації*. 2023. № 3 (43). С. 7–23. DOI: 10.37772/2518-1718-2023-3(43)-7 URL: <https://pti.org.ua/index.php/ndipzir/en/article/view/1026>

12. Khmyz M., Petkov C., Mylyanyk Z., Mazur Yu., Koziar P., Hudyma B., Prots I. Digitalisation of the Tax System and Tax Regulation as a Tool to Combat the Shadow Economy. *Path of Science*. 2023. Vol. 7, № 3. С. 45–59. URL: <https://pathofscience.org/index.php/ps/article/view/2936>

РОЗДІЛ 4.

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СФЕРІ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ В КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

ГРАФСЬКА Діана Сергіївна

здобувачка другого (магістерського) рівня вищої освіти
економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

4.1. ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ КУЛЬТУРИ ДОСЛІДНИКА В ПРОЦЕСІ ПІДГОТОВКИ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ: МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД

Вступ. Якість будь-якої наукової роботи значною мірою визначається рівнем опрацювання та достовірністю використаних джерел. Уміння системно добирати, аналізувати й правильно оформлювати літературні джерела є важливою складовою наукової культури дослідника. У сучасних умовах цифровізації освіти та науки методика підготовки бібліографічної бази набуває особливого значення, адже джерела інформації постійно оновлюються, а їхні форми стають дедалі різноманітнішими – від класичних монографій і періодичних видань до електронних архівів і відкритих баз даних. Методика підготовки літературних джерел у науковій роботі передбачає сукупність взаємопов'язаних процедур, спрямованих на пошук, критичний добір, аналітичну обробку, систематизацію та коректне оформлення бібліографічного матеріалу відповідно до встановлених стандартів. Вона охоплює як технічні аспекти (використання каталогів, баз даних, правил цитування), так і змістовні – оцінювання наукової цінності джерел, визначення їх релевантності темі дослідження та формування цілісної теоретичної платформи роботи

Актуальність теми зумовлена необхідністю формування єдиного підходу до підготовки та оформлення джерел у наукових дослідженнях, що забезпечує академічну доброчесність, об'єктивність і прозорість результатів наукової діяльності. Недостатня увага до цієї складової часто призводить до помилок у цитуванні, використання сумнівних ресурсів або порушення авторських прав, що, у свою чергу, негативно впливає на репутацію дослідника.

Метою даного дослідження є обґрунтування теоретико-методичних засад підготовки літературних джерел у науковій роботі та розробка практичних рекомендації щодо підвищення якості бібліографічного супроводу дослідження.

Виклад основного матеріалу. У науковій діяльності літературне джерело трактується як будь-який документ або його частина, що використовується для підтвердження, аргументації чи спростування певного положення дослідження [4]. До таких джерел належать монографії, наукові статті, навчальні посібники, статистичні збірники, нормативно-правові акти, електронні ресурси тощо.

Як зазначають Данильян О. Г. та Дзьобань О. П. [3], робота з літературними джерелами не зводиться до простого збирання інформації. Автори підкреслюють, що дослідник має не лише відібрати й упорядкувати матеріал, а й здійснити його цілісний аналіз, тобто встановити, як попередні наукові розробки співвідносяться між собою і яким чином вони формують концептуальний фундамент майбутнього дослідження. Також слід зазначити, що сучасний дослідник повинен володіти навичками критичного мислення щодо інформаційного потоку. Уміння відокремлювати науково обґрунтовані твердження від неперевіраних або сумнівних джерел сприяє підвищенню надійності роботи та формуванню власної дослідницької позиції. Ця компетенція особливо важлива у цифрову епоху, коли кількість доступної інформації зростає експоненційно, а якість її контролю варіюється. Така аналітична обробка дозволяє простежити логічні зв'язки між існуючими науковими підходами, ув'язати їх із власною гіпотезою та забезпечити надійність аргументації у висновках.

Методи пошуку джерел можна умовно поділити на традиційні й сучасні (електронні).

До традиційних належать:

- користування бібліотечними каталогами (алфавітними, систематичними, предметними);
- звернення до друкованих бібліографічних покажчиків;
- консультації з науковими керівниками або фахівцями у галузі.

Сучасні інструменти передбачають:

- використання електронних бібліотек (Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського, eLibrary України, «Наукова періодика України» [9]);
- пошук у міжнародних базах Scopus, Web of Science, Google Scholar, а також у відкритих українських репозитаріях (OJS-платформи університетів);
- застосування програм-менеджерів бібліографії (Mendeley, Zotero, EndNote).

Добір літературних джерел має здійснюватися на підставі чітко визначених критеріїв. Спершу необхідно оцінювати наукову надійність джерела, тобто наявність рецензування, методологічна обґрунтованість, його актуальність щодо сучасного стану проблеми та пряме співвідношення змісту з темою дослідження.

Крім того, корисним є формування тематичних рубрик або категорій джерел, що дозволяє відслідковувати прогрес у певних напрямках дослідження та швидше виявляти інформаційні прогалини. Така практика сприяє більш структурованому підходу до аналізу літератури і зменшує ризик повторного звернення до одного й того самого джерела.

При відборі слід віддавати перевагу працям, опублікованим у фахових (рецензованих) виданнях, а також джерелам з доведеною репутацією автора або установи, оскільки це підвищує достовірність теоретичної бази дослідження [1].

У рекомендаціях МОН підкреслюється, що робота з електронними ресурсами потребує підвищеної уважності. Перш ніж використовувати Інтернет-матеріали, необхідно з'ясувати, наскільки надійним є джерело: перевірити авторство, тип та репутацію вебсайту, час публікації чи оновлення, а також ознаки рецензування або експертної перевірки, що дозволяє мінімізувати ризик використання недостовірної інформації [6].

Систематизація відіграє центральну роль у формуванні бібліографічної бази. Вона забезпечує логічність викладу, узгодженість і глибину теоретичного огляду. Важливим є те, що систематизація також включає формування внутрішньої структури записів, яка може містити ключові тези, цитати та короткий аналіз джерела. Такий підхід дозволяє не лише зберегти інформацію, але й швидко її використовувати у подальшій аргументації або для підготовки оглядових частин наукової роботи. Основні принципи систематизації літературних джерел наведено на рисунку 1.

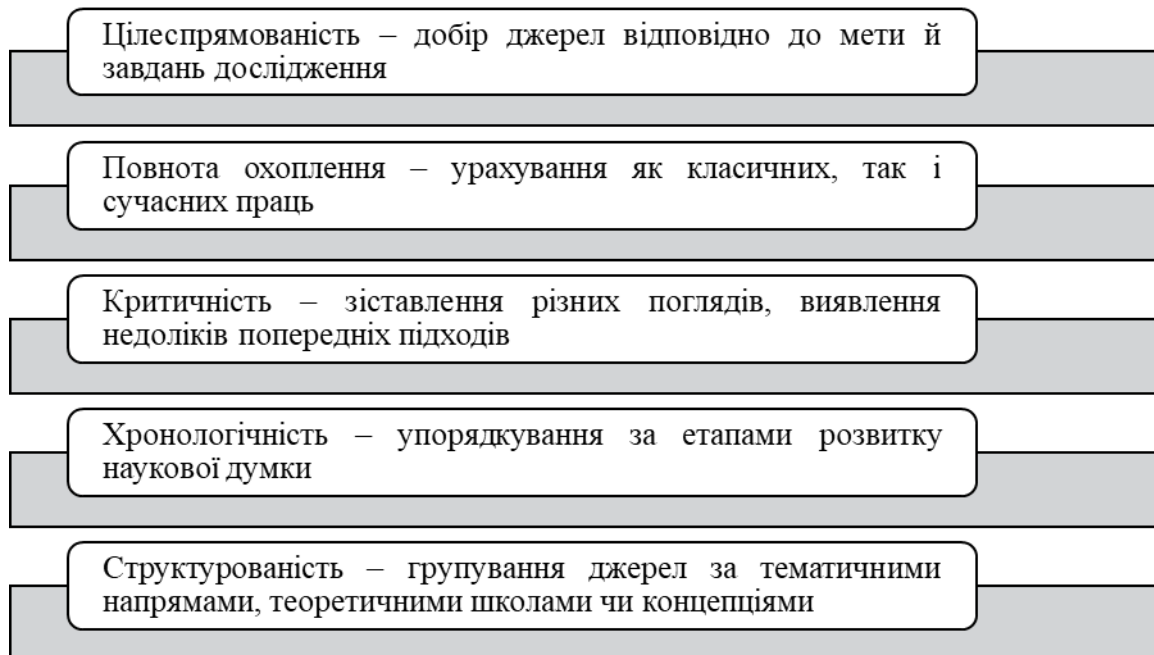


Рис. 1 Основні принципи систематизації літературних джерел

Отже, питання систематизації та коректного оформлення джерел є не лише технічним елементом наукової роботи, а важливим інструментом забезпечення її наукової надійності та академічної доброчесності. Дотримання стандартів цитування формує прозорий дослідницький процес, сприяє відтворюваності результатів і дозволяє інтегрувати українські напрацювання у глобальний науковий простір. Саме на цьому фундаменті вибудовується якісний теоретичний

і методологічний базис подальших досліджень.

Підготовка літератури передбачає не лише її опис, а й критичну оцінку та узагальнення джерел із метою виявлення протиріч і прогалин; на основі такого аналізу дослідник формулює й обґрунтовує власну гіпотезу і вибудовує аргументацію від гіпотези до висновків [5].

Системний підхід до аналізу передбачає створення аналітичних таблиць, оглядових схем, цитатних карт, які допомагають узагальнювати матеріал і визначати напрями подальшого вивчення проблеми.

В Україні порядок складання бібліографічних описів регулюється ДСТУ 8302:2015 [4], який установлює загальні правила щодо елементів опису, розділових знаків і послідовності подання відомостей. Згідно з цим стандартом, джерела розміщуються у списку в порядку появи в тексті або за абеткою.

Водночас дедалі більше українських наукових журналів орієнтуються на міжнародні системи цитування, такі як APA, Harvard, MLA, Chicago. Це пояснюється інтеграцією української науки у світовий дослідницький простір і необхідністю уніфікації бібліографічних вимог [6].

Забезпечення достовірності та доброчесності під час оформлення бібліографії також регламентується нормативними актами, зокрема Законом України «Про освіту» (ст. 42), який визначає поняття академічної доброчесності [10], та Рекомендаціями МОН щодо забезпечення академічної доброчесності [6]. Ці документи вимагають чітко зазначати авторство, джерело інформації та уникати будь-яких форм плагіату чи самоплагіату.

За Горбанем Ю. І. та Олійником О. М. [2], інформаційна культура в цифровому середовищі охоплює не лише вміння здобувати інформацію, але й свідоме й етичне її використання, що передбачає дотримання академічних стандартів, прозорість методів обробки даних та можливість відтворення результатів дослідження.

Практика підготовки літературних джерел у вітчизняних наукових роботах демонструє суттєві відмінності залежно від галузі знань, рівня підготовки автора, доступності ресурсів та вимог конкретної установи. Аналіз публікацій українських дослідників і навчально-методичних матеріалів свідчить про наявність як позитивних тенденцій, так і низки системних проблем, що потребують вирішення [Ошибка! Источник ссылки не найден.3; 5; 8].

За даними Національної бібліотеки України імені В. І. Вернадського (НБУВ), у середньому структура джерел у студентських та аспірантських наукових роботах складається з 45-60 % електронних ресурсів, 25-30 % монографій та підручників, 10-15 % наукових статей, опублікованих у фахових журналах, та лише 2-5 % міжнародних наукових публікацій [9] (рис. 2).



Рис. 2 Структура джерел у студентських та аспірантських наукових роботах

Джерело: створено авторами на основі даних Національної бібліотеки України ім. В. І. Вернадського

Також слід зазначити, що значна частина студентів і молодих дослідників недооцінює важливість систематичного ведення нотаток та цитатних карт. Використання цифрових нотатників або спеціалізованих додатків дозволяє не лише зберегти ключову інформацію, але й формувати тематичні підсумки, що полегшує підготовку літературного огляду та забезпечує швидкий доступ до необхідних джерел під час написання роботи. Така тенденція пояснюється обмеженим доступом до передплатних баз даних, недостатньою інформаційною культурою молодих дослідників та спрощеним підходом до збору літератури.

У багатьох роботах простежується переважне цитування українських навчальних посібників та довідкових джерел, тоді як сучасні емпіричні дослідження або міжнародні практики використовуються значно рідше **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**. Це звужує наукову аргументацію та знижує конкурентоспроможність вітчизняних досліджень на міжнародному рівні.

Формування інформаційної культури включає навчання здобувачів освіти методам перевірки достовірності джерел. Це передбачає вміння аналізувати наукові рецензії, звертати увагу на рівень цитування у базах даних, оцінювати репутацію журналів та авторів. Такий підхід дає змогу зменшити ймовірність використання неперевірених або недостовірних матеріалів у дослідженні.

За даними дослідження, проведеного в умовах вимушеного дистанційного навчання, значна частина студентів використовує неперевірені або

несистематизовані джерела інформації, що не відповідають академічним стандартам. Часто це ресурси без чітко визначеного автора, дати публікації чи рецензування, що порушує принципи академічної доброчесності та ускладнює відтворюваність наукових результатів [8].

Ефективним методом підвищення якості джерельної бази є інтеграція тренінгів з інформаційної грамотності у навчальні програми університетів. Регулярні практичні заняття з пошуку, аналізу та оформлення літературних джерел допомагають здобувачам засвоїти стандарти ДСТУ, міжнародні системи цитування, а також правила академічної доброчесності. Це дає змогу системно формувати професійні навички і зменшує ризик типових помилок у роботі з джерелами.

Узагальнення практики українських закладів вищої освіти дозволяє виділити найбільш поширені порушення:

1. Недотримання ДСТУ 8302:2015:

- відсутність місця видання або видавництва;
- неправильне зазначення кількості сторінок;
- неправильне оформлення електронних ресурсів;
- дублювання елементів запису.

2. Невідповідність між текстовими та кінцевими посиланнями:

- у тексті вказано джерело «[15]», але у списку його немає;
- у списку джерел наявні позиції, на які автор не посилається;
- різний спосіб позначення джерел у тексті (наприклад, змішування, *ibid.*

тощо) [1].

Це свідчить про відсутність системного контролю структури посилань.

3. У низці робіт застосовуються праці віком 15-30 років без обґрунтування їхньої актуальності. У соціально-економічних дослідженнях це особливо критично, оскільки тенденції та методики швидко змінюються.

4. Деякі дослідники посилаються на джерела, які не підтверджують тезу, або використовують цитати поза контекстом. Така практика значно знижує академічну доброчесність.

5. Поширеною є ситуація, коли автор цитує думку з рецензії чи сайту, але подає її як пряме звернення до першоджерела. Згідно з рекомендаціями МОН [6], кожен випадок використання вторинних джерел має бути чітко позначений.

Ще одним важливим аспектом є формування звички до самостійного контролю якості бібліографії. Рекомендовано перед поданням роботи проводити кілька етапів перевірки: перевірка правильності оформлення за стандартами, відповідності джерел тексту, актуальності використаних ресурсів. Використання автоматизованих інструментів, таких як перевірка бібліографії у менеджерах бібліографії, може значно зменшити кількість помилок і підвищити рівень наукової доброчесності. Регулювання підготовки літературних джерел в Україні здійснюється декількома ключовими документами:

– ДСТУ 8302:2015 – базовий стандарт, що встановлює вимоги до бібліографічних посилань [4]. Він охоплює всі типи документів, проте на практиці дослідники часто трактують його неоднозначно через складність термінології та різні варіанти оформлення;

– Закон України «Про освіту» – наголошує на необхідності дотримання академічної доброчесності та відповідальності за плагіат [10];

– рекомендації МОН щодо академічної доброчесності – визначають принципи коректного цитування та недопущення маніпуляцій у використанні джерел [6];

– внутрішні стандарти ЗВО та наукових журналів – зазвичай дублюють ДСТУ, але інколи мають власні варіанти оформлення, що спричиняє плутанину.

Крім нормативного регулювання, важливим є менторський супровід. Наукові керівники мають активно контролювати процес збирання та аналізу джерел, проводити консультації щодо правильності оформлення посилань і допомагати студентам оцінювати релевантність та наукову цінність матеріалів. Такий підхід формує культуру дослідника та допомагає уникнути типових помилок на ранніх етапах роботи. Важливо також зазначити, що аналіз ресурсів НБУВ [9] засвідчив: хоча більшість журналів декларують використання ДСТУ 8302:2015, приблизно третина з них реально застосовує змішану систему оформлення, що ускладнює роботу авторів.

Аналіз досліджень Астреліна І. М., Косогіної І. В., Кирій С. О. [1], Костирко Т. М., Ларенкова С. В., Бондар І. В., Жигалкіна М. С. [5], Горбань Ю. І., Олійник О. М. [2] дозволяє виокремити головні причини недоліків у практиці підготовки джерел (рис. 3).

Аналіз головних причин недоліків свідчить, що проблеми формування списку літератури мають системний характер і пов'язані не лише з технічними помилками, а й із загальною недостатністю методичної підготовки здобувачів освіти. Дослідники наголошують, що значна частина недоліків виникає через слабку орієнтацію студентів у стандартах оформлення, невміння критично оцінювати використані джерела та недостатню увагу до перевірки коректності цитування, відсутність системних тренінгів та курсів з інформаційної грамотності та недостатній контроль з боку наукових керівників та редакції журналів.

Крім того, на якість підготовки бібліографічних списків впливає обмежене використання сучасних цифрових інструментів, які могли б автоматизувати систематизацію матеріалів і зменшити кількість технічних похибок.

Удосконалення методики підготовки літературних джерел є ключовою умовою підвищення якості наукових робіт та забезпечення академічної доброчесності. На основі аналізу теоретичних підходів і виявлених практичних проблем запропоновано комплекс заходів, спрямованих на формування системної, методично виваженої та технологічно сучасної моделі роботи з джерельною базою.



Рис. 3 Схема головних причин недоліків у практиці підготовки джерел

Джерело: створено авторами на основі узагальнених даних [Ошибка! Источник ссылки не найден.;Ошибка! Источник ссылки не найден.;Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Одним із найактуальніших напрямів удосконалення методики є інтеграція сучасних цифрових інструментів у процес пошуку, зберігання, аналізу й оформлення джерел. До таких інструментів належать:

- менеджери бібліографій, наприклад, Zotero, Mendeley або EndNote – дозволяють автоматично формувати бібліографічні описи за різними стандартами, у тому числі близькими до ДСТУ 8302:2015.

- електронні бібліотеки та наукові бази даних (NBUV, Google Scholar, DOAJ, ERIH PLUS, ResearchGate), які мінімізують ризик цитування недостовірних або ненаукових джерел [9];

- платформи управління літературними оглядами, наприклад, Connected Papers або ResearchRabbit – допомагають виявляти зв'язки між джерелами, аналізувати наукові школи та тенденції.

Хотілося б виокремити також ще один спосіб, а саме удосконалення редакційних і внутрішніх стандартів ЗВО та наукових журналів. Для цього наукові журнали, кафедри, факультети та університети мають:

- розробити внутрішні стандарти, що однозначно інтерпретують положення ДСТУ 8302:2015;

- підготувати відкриті методичні інструкції з прикладами;

- запровадити автоматичну перевірку коректності бібліографії при поданні робіт;

- унормувати вимоги до обов'язкового використання рецензованих джерел (мінімум 30-40 % статей із наукових журналів).

Звіт НБУВ [9] також вказує на те, що поширеною помилкою є неврахування

того факту, що вимоги міжнародних наукометричних баз даних (Scopus, Web of Science) часто вимагають транслітерації та специфічного стилю оформлення джерел (APA, MLA, Vancouver), що безпосередньо конфліктує з традиційним українським стандартом ДСТУ 8302:2015.

Ця суперечність вимагає від дослідників гнучкості та чіткого розуміння контексту публікації: чи готується робота для вітчизняного видання згідно з ДСТУ, чи для міжнародного журналу згідно з його внутрішнім стилем. Недотримання цих вимог може призвести до відхилення статті (rejection) або необхідності багаторазового коригування бібліографії.

Отже, методика підготовки літературних джерел у науковій роботі охоплює весь комплекс дій, що забезпечують повноту й якість аналітичної бази дослідження: від пошуку та відбору релевантних джерел до їх критичного опрацювання, систематизації та коректного оформлення бібліографії. В українській академічній практиці особливо важливо дотримуватися вимог ДСТУ 8302:2015, нормативів МОН та принципів академічної доброчесності, оскільки вони формують єдині стандарти цитування та забезпечують прозорість використаних матеріалів.

Висновки. Отже, підсумовуючи, зазначимо, що проведений теоретичний і практичний аналіз підтверджує, що систематизація літературних джерел є ключовою умовою формування якісної наукової роботи, адже саме вона забезпечує цілісність, логічність та наукову обґрунтованість дослідження.

Практичні рекомендації включають: використання менеджерів бібліографії для автоматичного формування списків джерел; регулярну перевірку бібліографії на відповідність стандартам; інтеграцію тренінгів з інформаційної грамотності у навчальні програми; активну участь наукових керівників у контролі якості джерел. Впровадження цих заходів підвищує рівень наукової культури, зменшує ризики академічних порушень та сприяє інтеграції українських науковців у міжнародний науковий простір.

Правильно організована робота з джерелами дозволяє досліднику не тільки узагальнювати наявні напрацювання, а й виявляти існуючі суперечності, недосліджені аспекти та перспективні напрями подальших пошуків. Це створює міцне методологічне підґрунтя для формування власної дослідницької позиції та уникнення методичних помилок.

Водночас практичний аналіз продемонстрував наявність низки типових недоліків, серед яких найчастіше трапляються неповні або некоректні бібліографічні описи, неправильне оформлення електронних ресурсів, несистемність розташування джерел у списку, нерівномірність цитування та недостатня увага до вимог національних стандартів, зокрема ДСТУ 8302:2015. Такі помилки не лише ускладнюють перевірку інформації, а й знижують рівень довіри до дослідницької роботи, створюючи ризики порушення академічної доброчесності.

Удосконалення процесу роботи з літературою можливе через впровадження сучасних цифрових інструментів керування бібліографією, підвищення рівня

інформаційної культури здобувачів освіти, активізацію навчання принципам академічної доброчесності та використання уніфікованих шаблонів оформлення. Реалізація зазначених заходів сприятиме підвищенню якості наукових робіт, прозорості джерельної бази та формуванню високого рівня дослідницької культури, що є важливим чинником інтеграції українських науковців у міжнародний науковий простір.

Список використаних джерел:

1. Астрелін І. М., Косогіна І. В., Кирій С. О. Методологія наукових досліджень : навч. посіб. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2021. 121 с. URL: <https://ela.kpi.ua/server/api/core/bitstreams/889e6ada-9c5f-4404-837f-62c7171645e0/content>
2. Горбань Ю. І., Олійник О. М. Інформаційна культура особистості в цифрову епоху: до питання академічної доброчесності. *Вісник Національної академії керівних кадрів культури і мистецтв* : наук. журнал. 2024. № 1. С. 63-70. URI: <http://elib.nakkkim.edu.ua/handle/123456789/5408>
3. Данильян О. Г., Дзьобань О. П. Методологія наукових досліджень : підручник. Харків : Право, 2019. 368 с. URL: https://library.nlu.edu.ua/POLN_TEXT/SENMK/OMND.pdf
4. ДСТУ 8302:2015. Інформація та документація. Бібліографічне посилання. Загальні положення та правила складання : Наказ від 22.06.2015 № 61 Київ : ДП «УкрНДНЦ», URL: https://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page.html?id_doc=64411
5. Костирко Т. М., Ларенкова С. В., Бондар І. В., Жигалкіна М. С. Академічне письмо : навч. посіб. Миколаїв : НУК, 2022. 116 с. URL: <https://rep.nuos.edu.ua/server/api/core/bitstreams/7b717def-2ac0-454d-826f-ce62ebccef75/content>
6. Методичні рекомендації для закладів вищої освіти з підтримки принципів академічної доброчесності від 2018 р. URL: <https://mon.gov.ua/static-objects/mon/sites/1/vishcha-osvita/2018/10/25/recomendatsii.pdf>
7. Міжнародні правила цитування та посилання в наукових роботах. Електронний ресурс. URL: <https://nauka.gov.ua/information/mizhnarodni-pravyla-tsytuvannia-ta-posylannia-v-naukovykh-robotakh/>
8. Наливайко О., Калістова О., Поляков Д. Дотримання академічної доброчесності навчальних досягнень здобувачів освіти в процесі дистанційного навчання. *Освітологічний дискурс*. 2020. № 4. С. 143-162. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/osdys_2020_4_12.
9. НБУВ. Наукова періодика України: електронний каталог. 2024. URL: <https://salو.li/56E0967>
10. Про освіту : Закон України № 2145-VIII від 5 вересня 2017 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19#Text>.

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

ЖОСАН Данило Вадимович

здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти
економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

4.2. ВІЗУАЛІЗАЦІЯ ДАНИХ ЯК ІНСТРУМЕНТ АНАЛІЗУ ПОКАЗНИКІВ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ТА ESG-ФАКТОРІВ

Вступ. Сучасний етап розвитку науки і практики економічного аналізу характеризується стрімким зростанням обсягів даних, які потребують ефективного опрацювання, інтерпретації та представлення. У зв'язку з цим візуалізація даних стає невід'ємним інструментом дослідника, який забезпечує не лише наочність, але й глибше розуміння сутності економічних процесів і закономірностей. Завдяки використанню графіків, діаграм, інтерактивних панелей, карт та інших форм подання інформації значно підвищується ефективність аналітичної роботи, точність висновків та аргументованість результатів досліджень.

Економічна інформація традиційно має складну багатовимірну структуру: вона охоплює кількісні, якісні, часові та просторові характеристики. Її аналіз без застосування сучасних методів візуалізації часто є обмеженим і не дозволяє виявити приховані закономірності або взаємозв'язки між показниками. Тому візуалізація даних у наукових працях з економічного аналізу виступає не лише допоміжним елементом, а й одним із ключових методичних засобів дослідження, який сприяє інтеграції статистичних, економетричних та інформаційних підходів.

У науковій практиці все ширше застосовуються інструменти інтерактивної аналітики, такі як Power BI, Tableau, Python (бібліотеки matplotlib, seaborn, plotly), а також електронні таблиці Excel із розширеними функціями побудови графіків і моделей. Це дозволяє вченим не лише узагальнювати великі масиви економічних даних, а й оперативно перевіряти гіпотези, моделювати сценарії розвитку підприємств, галузей чи національної економіки загалом.

Крім того, візуалізація виступає потужним засобом комунікації результатів досліджень. Якісно побудована схема або графік здатні передати сутність складних аналітичних висновків у зрозумілій і переконливій формі, що особливо важливо у наукових публікаціях, презентаціях, звітах чи виступах на конференціях.

Отже, актуальність теми зумовлена необхідністю системного осмислення ролі та значення візуалізації даних у науковому економічному аналізі. У центрі уваги дослідження перебувають питання методології, інструментарію, естетики та достовірності графічного подання інформації.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних і практичних аспектів використання візуалізації даних як ефективного інструменту пізнання економічних процесів і підвищення наукової цінності результатів аналітичних досліджень.

Виклад основного матеріалу. Сучасний економічний аналіз функціонує в умовах експоненційного зростання обсягів даних (Big Data), що вимагає впровадження ефективних інструментів для їхнього оперативного опрацювання, інтерпретації та представлення. У цьому контексті візуалізація даних перетворюється з допоміжного засобу на критичний інструмент підвищення ефективності аналітичної роботи, оскільки вона дозволяє трансформувати складні числові масиви та абстрактні моделі у зрозумілі графічні образи, полегшуючи ухвалення рішень. Необхідність візуалізації як обов'язкового компонента економічного аналізу підтверджується працями багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців.

Дослідники Рекова Н. Ю. та ін. [1] розглядають візуалізацію як невід'ємну частину економічного аналізу, підкреслюючи її роль у процесі навчання та практичного застосування для ілюстрації результатів розрахунків і моделей. Це закладає фундаментальне розуміння того, що візуальне представлення є кінцевим етапом будь-якого економічного дослідження.

Проблематика роботи з великими об'ємами інформації та використання спеціалізованого програмного забезпечення є основною у фокусі Орлова Є. В. [7]. Науковець досліджує аналіз великих обсягів даних та їх візуалізацію в R, акцентуючи на технічних аспектах перетворення складних даних на графіки, що є особливо актуальним для складних економічних і фінансових моделей.

Питання впровадження візуалізації в управлінську та професійну практику розкриває також Гевлич І. Г. [5]. У своїх працях автор вивчає інформаційні технології в економетриці, де візуалізація слугує ключем до валідації економетричних моделей, дозволяючи фахівцям графічно оцінювати кореляції, залишки та відповідність гіпотез. Далик В. П. та Ткач С. В. [6] наголошують на використанні інформаційних технологій для мінімізації ризиків у бізнес-менеджменті. Візуалізація тут відіграє роль швидкого та інтуїтивно зрозумілого інструменту для моніторингу ключових показників ризику (KPI) та попередження кризових ситуацій. Писаревська Г. [8] звертається до інформаційного забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства, де графічне порівняння міжнародних ринків, динаміки валютних курсів і торговельних балансів є незамінним для ухвалення оперативних рішень. Саріогло В. Г. [3] у своїй монографії підіймає важливе питання обробки мікроданих у соціально-економічних дослідженнях. Візуалізація в цьому контексті є необхідною для виявлення неочевидних закономірностей на рівні індивідуальних домогосподарств чи малих груп, які можуть бути втрачені при агрегуванні.

Соціоекономічний аспект візуалізації як інструмента інформування та моніторингу розглядає Дронь Т. [4], досліджуючи візуалізацію даних як інструмент підвищення інформативності моніторингових досліджень якості освіти. Хоча праця присвячена освіті, її висновки є універсальними: візуалізація робить результати складних моніторингових систем доступними для ширшого кола стейкхолдерів. Окремий пласт досліджень присвячено комунікативній функції візуалізації. Солодовник Д. та співавтори [2] проводять порівняльний аналіз візуалізації журналістики даних в Україні та в Європі, підкреслюючи, як якісне графічне представлення економічних даних впливає на громадську думку та прозорість державних процесів. Міжнародний авторитет у сфері візуалізації Knaflic C. N. [9] узагальнює практичні підходи, визначаючи візуалізацію як «Storytelling with Data» (розповідання історій за допомогою даних). Tufte E. R. у своїх працях аналізує графіки, діаграми та таблиці, фокусуючись на тому, як ефективно трансформувати складні статистичні та фінансові масиви даних у зрозумілі візуальні форми [11]. Цей підхід підкреслює, що головна мета полягає не в естетиці, а в чіткості, контекстувальності та здатності графіка спрямувати увагу аудиторії на найважливіші висновки, що є ключовою вимогою до будь-якої аналітичної роботи.

Отже, наукова спільнота одностайно визнає, що візуалізація даних є мостом між складними економічними розрахунками та практичним управлінським рішенням. Її ефективне застосування вимагає не лише технічних навичок, але й глибокого розуміння цілей аналізу та принципів комунікації, щоб графіки не просто демонстрували дані, а розповідали переконливу історію про економічні процеси.

Візуалізація даних – це процес перетворення числової чи текстової інформації у графічну, схематичну або інтерактивну форму для підвищення зрозумілості, доступності та аналітичної глибини дослідження. Її головна мета полягає в тому, щоб допомогти досліднику побачити в даних закономірності, структури, тенденції, які складно виявити за допомогою лише статистичних таблиць або формул. У науковому аналізі візуалізація відіграє подвійну роль – як аналітичний інструмент (для виявлення зв'язків і взаємозалежностей) і як комунікаційний засіб (для ефективного представлення результатів). Це означає, що вона має значення не лише на етапі оформлення результатів, а й у самому процесі дослідження: дослідник, створюючи графік або карту, уже формує новий кут бачення досліджуваного явища.

У сучасній економічній науці візуалізація даних є ключовим елементом data-driven research – підходу, який ґрунтується на аналізі великих обсягів емпіричних даних. Порівняно з текстовим або табличним представленням, візуалізація має низку переваг:

- забезпечує швидке сприйняття великого обсягу інформації;
- дозволяє оцінити співвідношення між змінними без складних

математичних розрахунків;

- допомагає виявляти аномалії, тренди, кластери та відхилення;
- підвищує рівень доказовості наукових аргументів.

Наприклад, у дослідженнях економічного зростання динаміка ВВП у графічній формі дозволяє миттєво побачити фази підйому і спаду, що складно сприйняти лише з таблиць (рис. 4). Аналогічно, у фінансовому аналізі порівняння структури активів і пасивів підприємства через секторні діаграми дає більш цілісне уявлення про фінансову стабільність, ніж десятки рядків звітності.

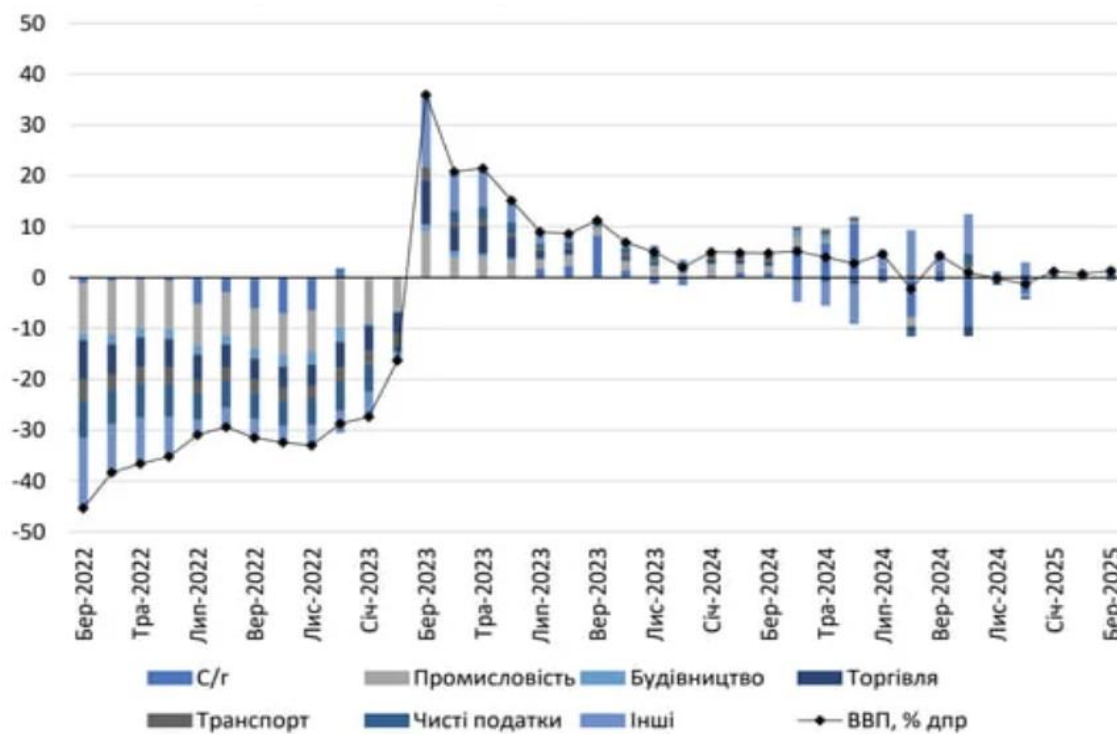


Рис. 4 Приклад лінійного графіка для аналізу макроекономічної динаміки

Сутність візуалізації також полягає у підвищенні інтерпретаційної якості наукової роботи. Ефективна візуалізація – це не просто естетичне оформлення графіка, а інструмент, який дозволяє бачити логіку економічних процесів. Вона робить результати дослідження переконливими, а висновки – аргументованими.

Серед головних функцій візуалізації в економічному аналізі можна виділити:

- аналітичну – допомагає виявити взаємозв'язки між змінними;
- пояснювальну – сприяє формулюванню зрозумілих висновків;
- порівняльну – дозволяє оцінити різницю між групами, періодами чи регіонами;
- комунікативну – робить результати доступними для аудиторії різного рівня підготовки;

– прогностичну – використовується у побудові трендових ліній і моделюванні сценаріїв.

Вибір виду візуалізації залежить від характеру інформації, дослідницької мети, масштабу даних і цільової аудиторії. У наукових працях з економічного аналізу використовується широкий спектр графічних інструментів – від класичних діаграм до інтерактивних дашбордів.

Класифікацію візуалізації за формою подання наведено в таблиці 1.

Таблиця 1 – Класифікація основних видів візуалізації

Тип візуалізації	Сутність і характеристика	Типові приклади застосування
Стовпчикові та лінійні діаграми	Відображають динаміку показників у часі, дозволяють аналізувати темпи зростання, спадання, сезонні коливання	Аналіз фінансових результатів, обсягів виробництва, динаміки інфляції
Кругові діаграми	Показують структуру явищ (частку кожного елемента у загальному обсязі)	Структура доходів, витрат, ринку, капіталу підприємства
Теплові карти	Візуалізують інтенсивність показників за допомогою кольорових градацій	Порівняння рівнів розвитку регіонів, рентабельності або ризику
Бульбашкові графіки	Відображають одночасно три змінні: положення на осях X та Y і розмір бульбашки	Порівняння підприємств за прибутковістю, ризиком і обсягом діяльності
Сіткові (мережеві) схеми	Показують взаємозв'язки між елементами системи	Моделювання фінансових потоків, логістичних мереж
Інтерактивні панелі (dashboards)	Інтегрують кілька графіків і показників у єдину систему моніторингу	Комплексний аналіз діяльності підприємства, прогнозування показників у реальному часі

У практиці економічних досліджень дедалі частіше застосовується комбінована візуалізація, коли в одній системі поєднуються кілька форматів. Наприклад, аналіз інвестиційної привабливості регіонів може містити лінійний графік динаміки залучених інвестицій, теплову карту рівня безробіття і секторну діаграму галузевої структури. Такий підхід забезпечує об'ємне уявлення про процес і підвищує аналітичну точність висновків.

Окрім традиційних методів, з розвитком цифрових технологій активно розвиваються нові форми візуалізації: 3D-графіка, анімаційні моделі, інтерактивні карти, хмарні панелі даних. Вони особливо ефективні у дослідженнях просторової економіки, де візуалізація допомагає простежити географічні закономірності розвитку.

Важливим напрямом сучасних досліджень є інформаційна візуалізація, що поєднує статистичні методи з елементами дизайну для створення «інтелектуальних» графіків. Вона базується на принципі: дані повинні говорити самі за себе, без надмірної естетизації чи складності.

Таким чином, форми візуалізації даних є надзвичайно різноманітними, і кожна з них має власну логіку застосування. Ефективний вибір графічної форми дозволяє не лише покращити якість подання результатів, але й виявити нові аналітичні зв'язки, що залишаються непомітними у табличних даних.

Візуалізація даних у наукових роботах повинна бути не лише естетично привабливою, але передусім методологічно обґрунтованою. Це означає, що будь-який графік чи схема повинні точно передавати зміст економічних показників, не спотворювати пропорції та не створювати хибних вражень. До основних принципів побудови ефективної наукової візуалізації належать такі:

1. Принцип достовірності – передбачає точність даних і коректне відображення пропорцій. Масштаб осей має відповідати фактичним значенням, а джерело інформації – бути чітко зазначеним. Навіть незначне спотворення масштабу може призвести до маніпуляції візуальним ефектом.

2. Принцип адекватності – форма подання має відповідати змісту. Наприклад, для динаміки використовуються лінійні графіки, а для структурного аналізу – секторні або стовпчикові діаграми. Використання невідповідної форми може заплутати читача або спотворити суть показників (рис. 5).

3. Принцип пропорційності – передбачає узгодження розмірів елементів графіка із реальними значеннями показників. Особливо це стосується об'ємних або бульбашкових діаграм, де площа чи обсяг елементів має зростати пропорційно даним, а не довільно.

4. Принцип наукової етики – вимагає уникати декоративності, маніпулятивного кольору чи спотворення даних для створення бажаного ефекту. У науковій роботі візуалізація має бути нейтральною і спрямованою на об'єктивне пояснення результатів.

5. Принцип когнітивної зрозумілості – графік повинен бути інтуїтивно читабельним. Надмірна кількість ліній, кольорів або підписів ускладнює сприйняття, тому бажано застосовувати правило «мінімально необхідної інформації».

6. Принцип узгодженості – усі графіки в роботі мають бути виконані в єдиному стилі: однакові шрифти, кольорові гами, позначення осей, легенди. Це створює враження цілісності дослідження і підвищує довіру до нього.

Chart Suggestions—A Thought-Starter

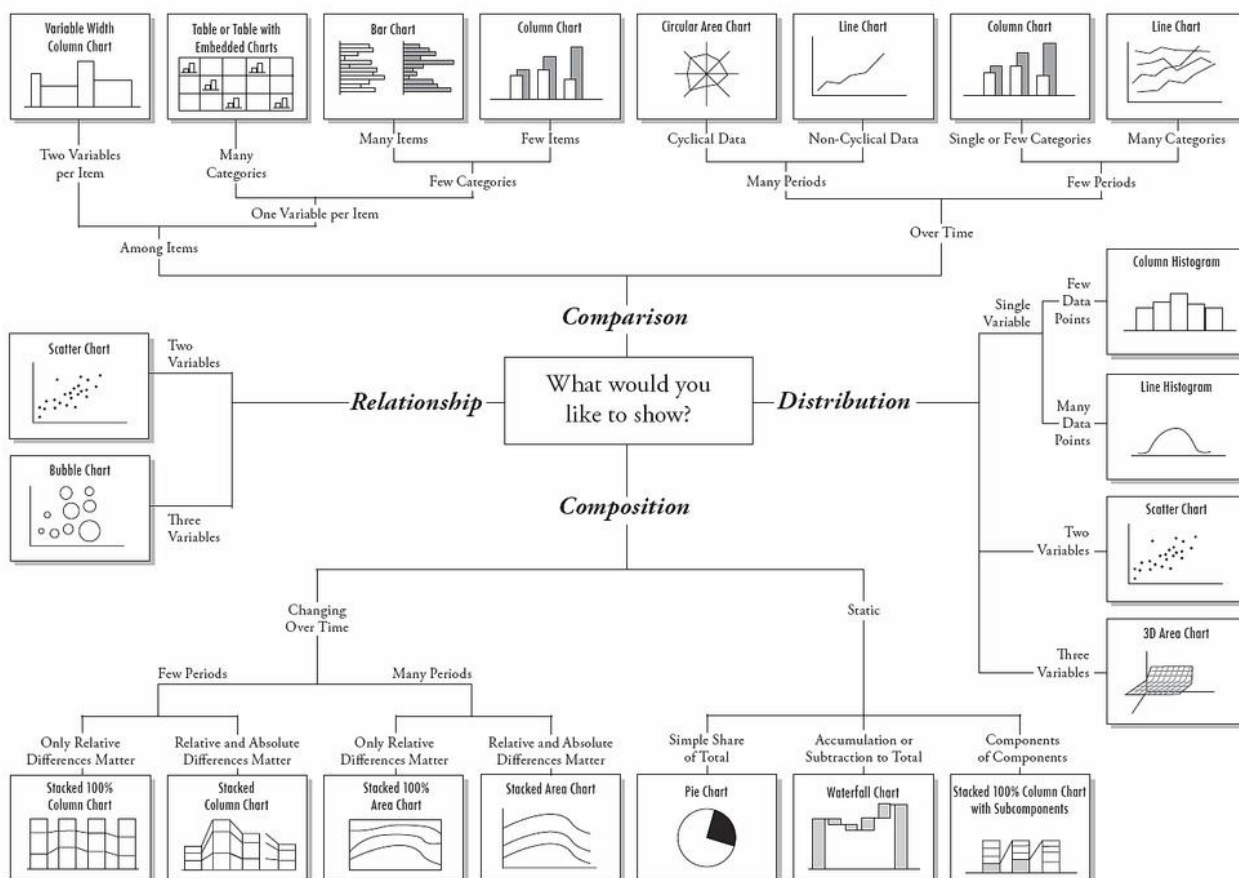


Рис. 5 Блок-схема вибору типу візуалізації залежно від мети аналізу

Наукова візуалізація не повинна лише «ілюструвати» текст – вона має підкріплювати аргументи автора. Як зазначає К. Кнафлік, найкраща візуалізація – це така, яка дозволяє зробити висновок ще до прочитання тексту, але при цьому не спрощує суті [9]. Прикладом коректної реалізації цих принципів є створення інтерактивних економічних панелей, де користувач самостійно обирає змінні для аналізу. Такі рішення, поширені у Power BI або Tableau, демонструють наукову чесність, адже дозволяють перевіряти результати, змінюючи параметри дослідження (рис. 6).

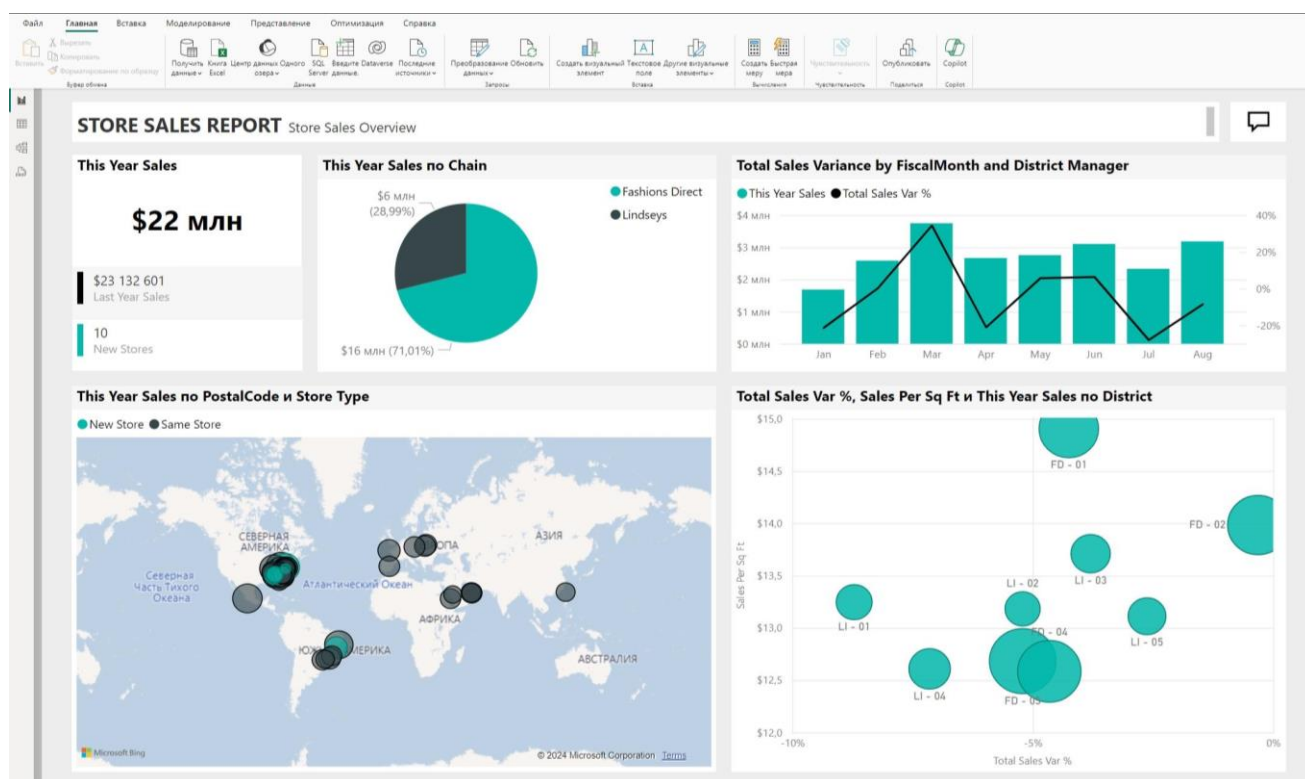


Рис. 6 Приклад інтерактивної панелі (дашборду) в Power BI

Вибір інструменту залежить від складності даних і цілей дослідження. Якщо для бакалаврської роботи достатньо Excel, то для аналітичних досліджень рівня магістратури або публікацій у журналах доцільно застосовувати Python чи Tableau, оскільки вони дають змогу створювати професійні інтерактивні моделі.

Сучасна економічна наука активно використовує цифрові інструменти для обробки, аналізу та представлення даних. Розглянемо основні з них у контексті їх придатності для наукового аналізу (табл. 2).

За даними таблиці 2 встановлено, що сучасні цифрові технології сприяють підвищенню точності прогнозування, автоматизації обробки даних та вдосконаленню податкового планування. Водночас їх вплив не обмежується лише фінансово-економічними аспектами діяльності підприємства. У сучасних умовах цифрова трансформація дедалі більше розглядається як важливий інструмент забезпечення сталого розвитку та реалізації ESG-принципів. Використання цифрових платформ, аналітичних систем і технологій штучного інтелекту дозволяє підвищити прозорість діяльності підприємств, покращити контроль за екологічними показниками, оптимізувати соціальні процеси та посилити якість корпоративного управління.

Таблиця 2 – Інструменти візуалізації даних у науковому економічному аналізі

Категорія інструментів	Назви програм і платформ	Переваги	Типові сфери застосування
Офісні аналітичні системи	Microsoft Excel, Google Sheets	Простота, доступність, можливість швидкого створення графіків	Освітні роботи, первинний аналіз, курсові дослідження
Професійні BI-платформи	Tableau, Power BI, Qlik Sense	Інтерактивність, автоматичне оновлення даних, зручна інтеграція з базами	Бізнес-аналітика, макроекономічні дослідження, панелі KPI
Аналітичні мови програмування	Python (Plotly, Matplotlib, Seaborn), R (ggplot2, Shiny)	Гнучкість, потужність, робота з Big Data, можливість публікації кодів	Економетрика, прогнозування, моделювання
Картографічні системи	ArcGIS, Kepler.gl, Leaflet	Географічна візуалізація, просторовий аналіз	Регіональна економіка, логістика, урбаністика
Онлайн-сервіси візуалізації	Datawrapper, Infogram, Flourish	Простота, інтерактивність, зручність для публікацій	Науково-популярні статті, презентації, звіти

У зв'язку з цим доцільно розглянути взаємозв'язок між цифровими технологіями та окремими ESG-компонентами діяльності підприємства, що представлено в таблиці 3.

Таблиця 3 – Інструменти візуалізації ESG-показників та показників сталого розвитку

Категорія показників	Приклади показників	Рекомендований вид візуалізації	Аналітичне призначення
Environmental (E)	Викиди CO ₂ , енергоспоживання, використання водних ресурсів	Лінійні графіки, теплові карти	Аналіз екологічної ефективності
Social (S)	Плинність кадрів, рівень травматизму, гендерна структура персоналу	Стовпчикові діаграми, кругові діаграми	Аналіз соціальної відповідальності
Governance (G)	Незалежність наглядової ради, антикорупційні заходи, структура власності	Інфографіка, мережеві схеми	Оцінка якості корпоративного управління
Інтегральні ESG-рейтинги	ESG Score, Sustainability Index	Дашборди, інтерактивні панелі	Порівняння підприємств та моніторинг динаміки
Цілі сталого розвитку ООН	Виконання SDGs підприємством	Інтерактивні карти та панелі KPI	Оцінка внеску підприємства у сталий розвиток

Джерело: складено автором на основі міжнародних підходів до ESG-звітності.

Таким чином, дані таблиці 3 свідчать, що сучасні інструменти візуалізації відіграють важливу роль у процесі аналізу, інтерпретації та представлення ESG-показників і результатів сталого розвитку підприємств. Використання інтерактивних панелей, дашбордів, геоінформаційних карт, інфографіки та спеціалізованих аналітичних платформ дозволяє не лише підвищити наочність представлення інформації, але й забезпечує більш глибоке розуміння взаємозв'язків між економічними, екологічними та соціальними аспектами діяльності суб'єктів господарювання. Візуалізація сприяє своєчасному виявленню тенденцій, ризиків і відхилень від встановлених цілей сталого розвитку, що підвищує якість управлінських рішень та ефективність стратегічного планування. Крім того, використання сучасних цифрових засобів представлення даних забезпечує прозорість нефінансової звітності та полегшує комунікацію результатів ESG-діяльності із зацікавленими сторонами, зокрема інвесторами, кредиторами, органами державної влади та громадськістю. Саме тому інтеграція інструментів візуалізації в систему інформаційно-аналітичного забезпечення підприємств стає необхідною умовою якісного моніторингу та оцінювання досягнення цілей сталого розвитку в умовах цифрової трансформації економіки.

У світовій практиці поширюються також відкриті платформи візуалізації з відкритим кодом, що забезпечують відтворюваність результатів. Наприклад, RStudio дозволяє створити графік і додати до нього код, який інші дослідники можуть перевірити або змінити - це суттєво підвищує наукову надійність.

Попри очевидні переваги, застосування візуалізації даних у наукових роботах не позбавлене проблем. Серед найпоширеніших помилок – спотворення масштабів, надмірна складність і відсутність інтерпретаційних пояснень.

По-перше, некоректне масштабування осей призводить до маніпулятивного ефекту. Наприклад, якщо вісь Y починається не з нуля, навіть незначна зміна показників може виглядати як різкий стрибок. Це поширена помилка у студентських роботах, коли прагнення зробити графік «виразним» призводить до втрати наукової точності (рис. 7).

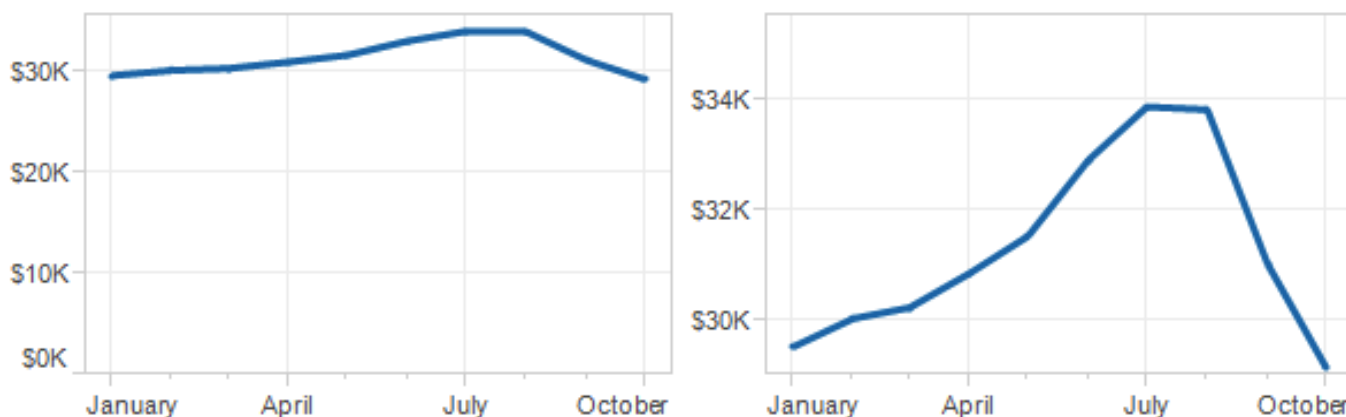


Рис. 7 Порівняння маніпулятивної та об'єктивної візуалізації даних.

По-друге, надмірне використання кольорів або 3D-ефектів може відволікати увагу від змісту. Наукова візуалізація має бути інформативною, а не декоративною. Як зазначає OECD Handbook on Data Visualization, графічні елементи мають підкреслювати структуру даних, а не змагатися за увагу читача [10].

По-третє, часто трапляється проблема перевантаження графіка – коли на одному зображенні відображено надто багато змінних. У цьому випадку втрачається чіткість сприйняття, а сам графік перестає виконувати аналітичну функцію.

Ще одна типова помилка – відсутність пояснення контексту. У науковій роботі графік має супроводжуватися коротким аналітичним коментарем: що саме відображено, які показники порівнюються, які тенденції спостерігаються. Без цього навіть правильно побудований графік може бути неправильно інтерпретований.

Щоб глибше зрозуміти сутність найпоширеніших проблем, які виникають під час візуалізації економічної інформації, доцільно систематизувати типові помилки, їхні наслідки та можливі шляхи усунення.

Такий аналіз дозволяє не лише уникнути технічних похибок, а й підвищити якість інтерпретації даних та рівень наукової достовірності результатів дослідження. Узагальнення основних помилок і рекомендацій щодо їх виправлення наведено в таблиці 4.

Таблиця 4 – Типові помилки при візуалізації економічних даних та шляхи їх усунення

Тип помилки	Характеристика	Наслідок	Рекомендації щодо усунення
Спотворення масштабу осей	Початок осі не з нуля або різні інтервали на осях X/Y	Хибне уявлення про динаміку показників	Завжди вказувати початок шкали; використовувати рівномірні інтервали
Надлишок графічних елементів	Надто багато кольорів, ліній або позначень	Ускладнення сприйняття, втрата фокусу	Застосовувати принцип «мінімально необхідної інформації»
Маніпулятивне використання кольорів	Яскраві або контрастні кольори для незначних змін	Психологічне спотворення сприйняття	Використовувати нейтральну палітру, кольори однієї гами
Відсутність підписів та джерел	Немає пояснень до графіка або посилань на дані	Зниження достовірності результатів	Обов'язково зазначати назви осей, одиниці виміру, джерело даних
3D-ефекти без потреби	Використання тривимірних графіків для простих даних	Спотворення пропорцій і площ	Використовувати 3D-формати лише для об'ємних або просторових даних
Відсутність контекстуального пояснення	Графік не супроводжується аналітичним коментарем	Неможливість правильної інтерпретації	Додавати короткий опис: що порівнюється, які тенденції виявлено

Як бачимо з даних в таблиці 4, більшість типових помилок пов'язані не лише з технічними аспектами побудови графіків, а й з порушенням принципів наукової комунікації. Правильна візуалізація економічних показників вимагає дотримання логічної структури, точності масштабів і нейтральності подання інформації.

Уникнення зазначених помилок сприяє підвищенню аналітичної цінності наукових результатів, полегшує сприйняття даних і забезпечує їхню достовірну інтерпретацію і дослідниками, і практиками економічної галузі.

Також слід враховувати етичні аспекти візуалізації. Маніпуляція кольорами (наприклад, використання червоного для незначного зниження показників) може створювати психологічний ефект тривоги або перебільшення. Тому наукова етика вимагає нейтральної кольорової палітри та об'єктивності в поданні результатів.

Для подолання цих проблем доцільно впроваджувати стандарти академічної візуалізації, подібні до бібліографічних вимог. Зокрема, у навчальних закладах варто розробити методичні рекомендації з оформлення візуальних матеріалів до наукових робіт, де буде зазначено вимоги до масштабів, підписів, кольорів та джерел даних.

Сучасні тенденції цифрової трансформації вказують на те, що візуалізація даних поступово переходить у новий етап – інтерактивний і штучно-інтелектуальний. Уже сьогодні існують інструменти, які автоматично добирають оптимальний тип графіка для певних даних (наприклад, Tableau GPT, Power BI Copilot).

У найближчі роки очікується поява систем, які зможуть створювати динамічні візуальні моделі економічних процесів, що змінюються в реальному часі. Це дає змогу не лише відображати історичні дані, а й моделювати сценарії розвитку економіки.

Важливим напрямом розвитку стане інтеграція візуалізації з економетричними моделями. Це дасть змогу одночасно відображати результати регресійного аналізу, статистичні відхилення та рівень довіри в межах однієї аналітичної панелі.

Крім того, візуалізація дедалі частіше поєднується з наративною аналітикою (data storytelling) – підходом, який дозволяє представити дані як логічну історію. Це значно підвищує переконливість наукових публікацій і робить їх більш зрозумілими для широкої аудиторії.

Висновки. Отже, візуалізація даних у сучасних економічних дослідженнях набуває статусу не лише технічного інструменту представлення результатів, а й повноцінного методологічного елементу, що формує нову культуру аналітичного мислення. У процесі дослідження доведено, що грамотне використання візуалізації підвищує рівень достовірності економічного аналізу, сприяє ефективній комунікації між науковцями та забезпечує прозорість і

відтворюваність результатів.

Візуалізація дає змогу не лише передати інформацію у зручній формі, а й виявити приховані закономірності, взаємозв'язки й тенденції, що стають основою для формування нових наукових гіпотез. Вона стає ключовим елементом концепції data-driven research, у межах якої дані перетворюються на центральний об'єкт наукового пізнання. Важливу роль відіграє й інтеграція візуалізації з економетричними моделями, що відкриває можливості для створення інтерактивних систем аналізу, прогнозування та прийняття рішень у реальному часі.

Доведено, що ефективна візуалізація базується на дотриманні принципів достовірності, адекватності, пропорційності, когнітивної зрозумілості та наукової етики. Недотримання цих принципів призводить до спотворення інформації й зниження наукової цінності результатів. Саме тому формування методологічної грамотності у сфері візуалізації має стати важливою складовою підготовки сучасних економістів-дослідників.

Окрім того, візуалізація сприяє переходу від традиційного описового підходу до аналітичного мислення нового типу, де графічні моделі виступають не просто як ілюстрації, а як засоби пізнання. З появою штучного інтелекту, машинного навчання та автоматизованих систем аналітики формується нова епоха - епоха інтелектуальної візуалізації, яка поєднує алгоритмічну точність з людською інтерпретацією.

Подальші наукові дослідження доцільно спрямувати на розробку єдиних стандартів наукової візуалізації, що враховуватимуть принципи академічної доброчесності, прозорості та відтворюваності результатів. Це дає змогу гармонізувати українські практики економічної аналітики з міжнародними стандартами та підвищити конкурентоспроможність національних наукових публікацій у глобальному академічному середовищі.

Особливого значення візуалізація набуває у сфері оцінювання ESG-факторів та формування звітності зі сталого розвитку. Саме графічне представлення екологічних, соціальних та управлінських показників може підвищити прозорість діяльності підприємств, полегшити сприйняття нефінансової інформації та забезпечити більш ефективну комунікацію із зацікавленими сторонами.

Отже, візуалізація даних є не просто технічним прийомом, а мовою сучасної науки, за допомогою якої відбувається осмислення складних економічних процесів, створення нових знань і формування стратегічних рішень, що відповідають викликам цифрової епохи.

Список використаних джерел:

1. Рекова Н. Ю. та ін. Економічний аналіз : навч. посіб. для здобувачів вищої освіти. Краматорськ : ДДМА, 2021. 200 с. URL: <https://salo.li/65b0997>
2. Солодовник Д., Гаврилюк І., Сипченко І., Іщенко О., Кириленко О. Візуалізація журналістики даних в Україні та в Європі: порівняльний аналіз.

Amazonia Investiga. 2023. Т. 12, № 64. С. 110–122. URL: <https://amazoniainvestiga.info/index.php/amazonia/article/view/2343/3424>

3. Сариогло В. Г. Мікродані в соціально-економічних дослідженнях: монографія. Київ : Ін-т демографії та соціальних досліджень ім. М. В. Птухи НАН України, 2021. 220 с. URL: <https://idss.org.ua/arhiv/microdata.pdf>

4. Дронь Т. Візуалізація даних як інструмент підвищення інформативності моніторингових досліджень якості освіти. *Освітня аналітика України*. 2024. № 6. С. 81–92. URL: https://science.iea.gov.ua/wp-content/uploads/2025/03/6_Dron_632_2024_81-92.pdf

5. Гевлич І.Г. Інформаційні технології в економетриці для вирішення фахових завдань. *Економіка і організація управління*. 2023. № 3 (51). С. 34-42. DOI: <https://doi.org/10.31558/2307-2318.2023.3.4>.

6. Далик В. П., Ткач С. В. Use of information technologies to minimize risks in business management in the light of international experience. *Scientific Notes of Lviv University of Business and Law*. 2024. (42). С. 281-288. URL: <https://nzlubbp.org.ua/index.php/journal/article/view/1464>

7. Орлов Є.В. Аналіз великих об'ємів даних та їх візуалізація в R . *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2023. № 9 (310). С. 37-43. DOI: <https://doi.org/10.32680/2409-9260-2023-9-310-37-43>

8. Писаревська Г. Інформаційне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. *Економіка та суспільство*. (2023). (51). URL: <https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/2485/2404>

9. Knaflitz C. N. Storytelling with Data: A Data Visualization Guide for Business Professionals. Hoboken : Wiley, 2020. 288 p. DOI: <https://doi.org/10.1002/9781119055259>.

10. OECD. Handbook on Data Visualization in Policy Analysis. Paris : OECD Publishing, 2023. 156 p. DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264030336-en>

11. Tufte E. R. The Visual Display of Quantitative Information. 2nd ed. Cheshire, Connecticut : Graphics Press, 2001. 197 p. URL: <https://archive.org/details/visualdisplayofq0000tuf>

СЕЙСЕБАСВА Наталія Григорівна

канд. екон. наук, доцент,

доцент кафедри обліку та оподаткування

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6496-2554>

КОНОВАЛОВА Анастасія Вікторівна

викладач кафедри обліку та оподаткування

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5036-1603>

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

4.3. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОБРОЧЕСНОСТІ ПЕРВИННИХ ДАНИХ ЯК ОСНОВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ ІЗ ВИКОРИСТАННЯМ ПЛАТФОРМИ UGLA

Вступ. У сучасних умовах цифрової трансформації бізнесу одним із ключових напрямів підвищення ефективності діяльності підприємств є автоматизація облікових процесів. Традиційні методи ведення бухгалтерського обліку вже не відповідають вимогам динамічного ринку, який потребує оперативної обробки інформації, точності розрахунків і своєчасного прийняття управлінських рішень. Тому використання сучасних цифрових платформ стає невід'ємною складовою успішного функціонування підприємства.

Цифрова платформа UGLA є одним з інноваційних інструментів, що забезпечує комплексну автоматизацію бухгалтерського, управлінського та податкового обліку. Її впровадження дає змогу оптимізувати документообіг, підвищити точність облікових даних, зменшити навантаження на бухгалтерську службу та забезпечити прозорість фінансових процесів.

Актуальність теми дослідження зумовлена необхідністю підвищення ефективності облікової роботи за рахунок цифровізації та впровадження сучасних ІТ-рішень у діяльність підприємств.

Особливого значення зазначені процеси набувають у контексті реалізації концепції сталого розвитку підприємств. Сучасні суб'єкти господарювання дедалі частіше орієнтуються не лише на досягнення фінансових результатів, а й на забезпечення прозорості діяльності, соціальної відповідальності, належного корпоративного управління та екологічної безпеки. Реалізація таких підходів потребує формування достовірної, своєчасної та повної інформаційної бази, що ґрунтується на якісних первинних даних. Саме цифровізація облікових процесів і впровадження сучасних ERP-систем створюють необхідні умови для підвищення рівня інформаційної прозорості, зміцнення довіри стейкхолдерів та формування інформаційного підґрунтя для оцінювання показників сталого розвитку підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Цифрова платформа UGLA – це сучасне програмне рішення класу ERP (Enterprise Resource Planning), яке пропонує модульний підхід і комплексне охоплення бізнес-процесів у межах єдиної системи. У складі платформи – понад 20 модулів, що охоплюють як операційні, так і аналітичні функції управління підприємством [5]. Нижче – основні функціональні можливості та компоненти структури UGLA [6,7]:

1. Бухгалтерія та фінанси. Платформа забезпечує ведення бухгалтерського та податкового обліку, касові операції, формування фінансової звітності, календар платежів і контроль руху грошових коштів. Крім того, присутня функція інтеграції обліку з іншими модулями (склад, закупівлі, продажі).

2. Складський облік, закупівлі, логістика. UGLA дозволяє автоматизувати облік матеріалів, товарних запасів, оприбуткування, списання, переміщення між локаціями, контроль залишків. Система може попереджати про критичні рівні запасів і автоматично формувати заявки на закупівлю.

3. CRM та управління взаємодією з клієнтами. Модуль CRM дає змогу вести дані про клієнтів, історію замовлень, комунікації, обробку лідів. Це допомагає інтегрувати клієнтську базу з продажами й аналітикою всередині системи UGLA.

4. Документообіг та контракти. Платформа підтримує ведення електронного документообігу, шаблони контрактів, автоматичне формування і підписання документів за допомогою електронного підпису (КЕП, «Дія»).

5. HRM / управління персоналом. Включає модулі кадрового обліку, штатного розкладу, табелювання, автоматичне нарахування зарплатні, відпустки, штрафи. Ці дані інтегруються із фінансовим модулем для формування витрат на персонал.

6. Аналітика, дашборди, управлінські звіти. UGLA надає інструментарій для аналітики в реальному часі, побудови кастомних звітів, відображення ключових показників (KPI) у вигляді візуальних дашбордів. Це сприяє швидкому прийняттю стратегічних рішень.

7. Інтеграції та API. Платформа підтримує інтеграцію з зовнішніми системами: банками, маркетплейсами, логістичними сервісами, POS-системами тощо. Отже, UGLA може працювати не ізольовано, а як частина екосистеми підприємства.

Система UGLA побудована за модульним принципом, що дозволяє підприємству підключати лише потрібні модулі (за сценарієм “only what you need”).

Особливі елементи архітектури:

– хмарна модель (SaaS): UGLA працює в хмарі, що дозволяє користувачам отримувати доступ із різних пристроїв без потреби розгортання й підтримки інфраструктури на власних серверах;

– розмежування прав доступу: система дозволяє гнучко налаштовувати ролі та права доступу до різних модулів, щоб забезпечити безпеку даних і розподіл повноважень;

- вбудований чат та комунікації: UGLA має внутрішній чат як частину системи, що дозволяє співробітникам обмінюватись інформацією без використання сторонніх месенджерів;

- код без програмування (No-code / Low-code): платформа підтримує налаштування бізнес-логіки через візуальні інтерфейси, що зменшує потребу у глибоких технічних знаннях.

Упровадження платформи UGLA на підприємстві забезпечує комплексну автоматизацію облікових і суміжних бізнес-процесів, що дає низку практичних переваг і для бухгалтерської служби, і для управлінського рівня компанії. Нижче наведені ключові групи переваг із коротким поясненням їхнього практичного значення.

1. Інтеграція даних і уніфікація обліку. UGLA побудована як модульна ERP-платформа, де бухгалтерія тісно інтегрована з модулями продажів, складу, закупівель, CRM та HR. Це означає, що первинні документи й операції, створені в суміжних модулях (наприклад, рахунок-фактура з продажу або прибуткова накладна зі складу), автоматично відображаються в бухгалтерській підсистемі без потреби повторного введення. Наслідки: зниження дублювання даних, скорочення людських помилок та прискорення обороту документів [3].

2. Автоматизація рутинних операцій та скорочення витрат часу. UGLA автоматизує типові бухгалтерські операції – формування проводок, облік ПДВ, генерацію реєстрів, підготовку фінансової звітності, взаєморозрахунки з контрагентами. Автоматичні правила та шаблони дозволяють значно зменшити час на обробку первинки та підготовку звітів, що дає змогу бухгалтерам зосередитись на аналітиці та контролі. Оскільки платформа може надаватися в хмарній моделі (SaaS), додатково скорочуються витрати на ІТ-інфраструктуру і її обслуговування [4].

3. Підвищена точність і контроль даних. Вбудовані перевірки, валідації документів та контрольні алгоритми зменшують кількість помилок при введенні даних (наприклад, невідповідність сум, некоректні реквізити). Можливість налаштовувати права доступу й ролі гарантує, що лише уповноважені співробітники можуть вносити критичні зміни в бухгалтерські реєстри, що підвищує внутрішній контроль і відповідність нормативним вимогам.

4. Оперативна аналітика та підтримка управлінських рішень. UGLA має інструменти формування управлінських звітів і дашбордів у реальному часі – фінансові звіти, аналіз витрат, показники оборотності запасів, маржинальності тощо. Наявність єдиної бази даних дозволяє отримувати узгоджені показники без тривалих узгоджень між відділами. Це робить бухгалтерський облік інструментом оперативного менеджменту, а не лише звітування.

5. Масштабованість і адаптація під специфіку бізнесу. Платформа модульна: підприємство може підключати лише потрібні блоки та за потреби додавати нові модулі. UGLA позиціонується як рішення, придатне для різних галузей (торгівля, виробництво, послуги), що дозволяє адаптувати бізнес-логіку, облікові реєстри й

звітність під специфіку компанії без повної заміни системи. Така гнучкість полегшує масштабування бізнесу.

6. Підтримка електронного документообігу і інтеграції з зовнішніми сервісами. UGLA підтримує інтеграцію з банківськими сервісами, маркетплейсами, POS і зовнішніми системами ЕДО, що пришвидшує обмін документами та проводить автоматичне звіряння платежів, рахунків і накладних. Це особливо корисно для підприємств з великою кількістю контрагентів і операцій у режимі онлайн.

Переваги платформи UGLA для бухгалтерського обліку проявляються не лише в полегшенні рутинних задач, а й у стратегічному перетворенні обліку на інструмент управління. Інтеграція різних бізнес-процесів, аналітика в реальному часі, висока безпека даних, зменшення затрат та гнучкість підлаштування системи під потреби підприємства – усе це робить UGLA перспективним рішенням для сучасного підприємства.

Однією з критично важливих характеристик сучасної облікової системи є її здатність інтегруватися з іншими цифровими ресурсами підприємства та забезпечувати надійний захист облікових даних. У випадку платформи UGLA це проявляється в двох аспектах: можливостях інтеграції з зовнішніми системами і сервісами, та заходах безпеки й захисту даних.

UGLA підтримує численні інтеграції з різноманітними зовнішніми платформами: месенджерами (WhatsApp, Telegram, Viber), календарями (Google Calendar), платіжними сервісами (наприклад, банківські інтеграції) та маркетплейсами [6]. Наприклад, інтеграція з маркетплейсом Prom.ua дозволяє автоматично передавати товари, встановлювати ціноутворення, експортувати накладні у форматі PDF і відслідковувати статуси відправлень через систему UGLA [2].

Така інтеграція сприяє зменшенню ручного введення даних, підвищенню швидкості обміну інформацією між підрозділами та зовнішніми партнерами, а також забезпечує «єдине вікно» для обліку різних бізнес-процесів (класифікація, замовлення, облік). Система має задокументований API, що полегшує підключення власних рішень чи стороннього програмного забезпечення [3].

Безпека облікових даних і управління правами:

- UGLA заявляє, що дані зберігаються в хмарній інфраструктурі, зокрема на серверах Amazon, що підвищує надійність, масштабованість та безпечність зберігання;

- система підтримує розмежування прав доступу: налаштовуються ролі, права користувачів, що зменшує ризики несанкціонованого доступу до конфіденційної фінансово-облікової інформації;

- резервне копіювання даних здійснюється регулярно (наприклад, зазначено «щогодинний back-up») та надається захист на рівні підприємницьких стандартів;

- завдяки інтеграції з сервісом Дія (КЕП) забезпечується електронний підпис документів, що підвищує юридичну силу документів, зменшує ризик помилок і полегшує документообіг.

Практичні наслідки для облікового процесу:

- завдяки інтеграції UGLA з різними системами підприємства зменшується фрагментація облікової бази: бухгалтерія, склад, продажі, клієнтська база, оплата – все працює як єдина екосистема;
- підвищена безпека даних і контроль прав доступу створюють надійне середовище для ведення бухгалтерського та податкового обліку, що особливо важливо у контексті підвищених вимог до фінансової звітності та відповідності нормативам;
- підприємства отримують можливість швидко адаптуватися до змін у законодавстві, інтегрувати нові канали взаємодії (наприклад, месенджери, маркетплейси) і зменшувати ризики витоку або втрати даних.

Інтеграційні можливості та надійність захисту даних є не додатковими, а фундаментальними характеристиками сучасної облікової системи. UGLA демонструє, що цифрова платформа може бути повноцінним ядром облікового процесу підприємства, забезпечуючи не лише облік і звітність, але й безшовну інтеграцію бізнес-процесів та захищене зберігання даних..

Сучасні тенденції цифровізації господарської діяльності підприємств зумовлюють необхідність переходу від традиційних методів ведення обліку до використання інтегрованих інформаційних систем. Одним із ефективних рішень у цьому напрямі є платформа UGLA, яка поєднує інструменти бухгалтерського, управлінського та аналітичного обліку в єдиному цифровому середовищі.

Впровадження платформи UGLA базується на принципах модульності, інтегрованості та автоматизації облікових процесів. Це означає, що підприємство може поступово підключати лише ті модулі, які відповідають його поточним потребам – бухгалтерський облік, фінанси, закупівлі, продажі, управління персоналом, аналітика тощо. Таке поетапне впровадження мінімізує ризики, дозволяє адаптувати систему під особливості бізнесу й забезпечує гнучкість у масштабуванні. Важливо, що платформа розроблена з урахуванням вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та може бути адаптована під міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), що дає можливість працювати і локальним, і міжнародним компаніям [3].

Типовий процес впровадження цифрової платформи UGLA передбачає кілька основних етапів:

1. Аналіз поточного стану облікової системи – вивчення існуючих процесів, виявлення дублювання операцій, ручного введення, неузгодженості даних між підрозділами.
2. Налаштування структури даних і модулів – створення єдиного довідника контрагентів, налаштування плану рахунків, інтеграції з банками, складами, маркетплейсами тощо.
3. Міграція даних – перенесення історичних облікових записів із попередніх систем (наприклад BAS, Excel) у нову платформу.

4. Тестування і навчання персоналу – формування навичок роботи з інтерфейсом, звітністю, документами.

5. Запуск у продуктивне середовище – перевірка коректності даних, контроль операцій у реальному часі.

6. Супровід і вдосконалення – моніторинг результатів, підключення нових модулів, оптимізація процесів [6].

Для забезпечення ефективного впровадження цифрової платформи UGLA доцільно дотримуватися певної послідовності дій. Кожен етап реалізації має власну мету, завдання та очікувані результати, що дозволяє мінімізувати ризики, пов'язані з переходом на нову систему обліку, і забезпечити стабільність роботи підприємства під час адаптації до цифрового середовища.

Платформа UGLA побудована за хмарною архітектурою типу SaaS, що означає доступ через браузер або мобільний застосунок без потреби встановлення програмного забезпечення на локальні комп'ютери. Це спрощує адміністрування, знижує витрати на ІТ-інфраструктуру та забезпечує безпечне зберігання даних на зовнішніх серверах із резервним копіюванням.

Організаційно впровадження системи передбачає участь трьох груп користувачів:

- бухгалтерів і фінансистів – основних користувачів облікових модулів;
- менеджерів і керівників – користувачів аналітичних дашбордів і звітів;
- технічних адміністраторів – фахівців, що відповідають за права доступу, інтеграцію та безпеку даних.

Завдяки можливості налаштування ролей користувачів, система дозволяє обмежувати доступ до конфіденційної інформації, забезпечуючи контроль за операціями та дотримання принципу «мінімально необхідного доступу».

Успішне впровадження платформи UGLA дозволяє підприємству отримати такі результати:

- зменшення трудомісткості бухгалтерських операцій за рахунок автоматизації та усунення ручного введення;
- оперативне отримання фінансових показників і управлінських звітів у режимі реального часу;
- підвищення точності даних завдяки єдиній базі та автоматичним перевіркам;
- інтеграцію з зовнішніми сервісами – банками, маркетплейсами, податковими порталами, що спрощує подання звітності;
- оптимізацію облікового процесу шляхом усунення дублювання операцій і скорочення часу на обробку інформації.

Отже, впровадження UGLA є не просто технічним оновленням, а стратегічним етапом цифрової трансформації підприємства, спрямованим на підвищення ефективності, прозорості та конкурентоспроможності бізнесу.

UGLA виступає як гнучкий і масштабований інструмент автоматизації облікової діяльності, який дозволяє підприємству перейти від розрізнених локальних систем до єдиної інтегрованої цифрової екосистеми. Особливістю впровадження є поетапність, модульність і доступність через хмарну інфраструктуру, що робить цю платформу придатною як для малих, так і для середніх підприємств.

Сучасні цифрові технології дедалі активніше проникають у сферу бухгалтерського обліку, змінюючи підходи до збору, обробки й аналізу інформації. Одним із найбільш прогресивних інструментів автоматизації є платформа UGLA, яка поєднує функції бухгалтерського, управлінського, податкового та кадрового обліку в єдиній екосистемі.

Завдяки гнучкій архітектурі, хмарній інфраструктурі та розширеному функціоналу UGLA дозволяє здійснювати повний цикл облікових операцій – від первинного документування до формування фінансової звітності – з мінімальним залученням ручної праці.

Платформа UGLA ERP забезпечує автоматизацію ключових напрямів бухгалтерського обліку:

- первинний облік: автоматичне створення первинних документів (рахунків, накладних, актів виконаних робіт, податкових накладних) із можливістю електронного підпису (КЕП). Документи одразу зберігаються в єдиній базі та доступні для всіх уповноважених користувачів;

- бухгалтерський облік: формування проведення виконується автоматично при створенні документа, без потреби ручного введення кореспонденцій рахунків. Система підтримує облік за стандартами НСБО і МСФЗ. Зв'язок між модулями (склад – продажі – бухгалтерія) забезпечує безперервність даних;

- податковий облік і звітність: автоматичне нарахування ПДВ, податку на прибуток, єдиного соціального внеску тощо. Платформа формує електронні звіти у форматі, придатному для подання через системи М.Е.Дос, СОТА або портал ДПС;

- управлінський облік: ведення аналітичних розрізів доходів і витрат, бюджетування, контроль дебіторської та кредиторської заборгованості. Завдяки модулю аналітики керівництво отримує актуальні фінансові показники в режимі реального часу;

- кадровий облік і заробітна плата: облік персоналу, графіки роботи, таблиці, автоматичне нарахування зарплати, податків і відпусток [4].

Однією з головних переваг UGLA є інтеграція між модулями, що усуває дублювання інформації та помилки, пов'язані з ручним введенням. Наприклад:

- інформація про продаж автоматично відображається у бухгалтерському обліку (дохід, ПДВ, списання товарів зі складу);

- дані з банку імпортується автоматично через інтеграцію з онлайн-банкінгом;

– операції з маркетплейсів (Prom.ua, Rozetka) надходять у систему без додаткової обробки.

Кожен користувач системи має доступ лише до своїх модулів: бухгалтер – до фінансів і звітності, менеджер – до CRM і замовлень, HR-фахівець – до кадрових даних. Така модель розмежування доступу підвищує безпеку облікової інформації.

UGLA надає розвинену систему аналітичних звітів і дашбордів, що дозволяє оперативно оцінювати фінансовий стан підприємства. Аналітичні інструменти дозволяють:

- відстежувати показники доходів, витрат, прибутковості у розрізі періодів, підрозділів і напрямів діяльності;

- контролювати динаміку дебіторської та кредиторської заборгованості;

- аналізувати ефективність продажів, рентабельність товарів і проєктів.

Отже, UGLA виступає не лише засобом фіксації господарських операцій, а й інструментом управлінського аналізу. Це дозволяє приймати рішення на основі актуальних даних, а не за результатами звітності «постфактум».

Застосування цифрової платформи UGLA забезпечує такі переваги:

- оперативність – облік ведеться в режимі реального часу, дані синхронізуються між підрозділами автоматично;

- точність – система мінімізує людський фактор, запобігає дублюванню інформації та арифметичним помилкам;

- прозорість – усі операції мають електронний слід, що полегшує аудит і контроль;

- гнучкість – можливість масштабування системи під специфіку бізнесу (виробництво, торгівля, послуги);

- дистанційний доступ – завдяки хмарній архітектурі користувачі можуть працювати з будь-якого місця через браузер або мобільний застосунок.

Загалом, упровадження та активне використання UGLA забезпечує перехід підприємства до цифрового формату обліку, який відповідає сучасним вимогам інформаційної економіки.

Отже, цифрова платформа UGLA виступає як ефективний інструмент комплексної автоматизації облікових процесів. Її функціональні можливості дозволяють оптимізувати документообіг, забезпечити своєчасне формування звітності, підвищити точність і прозорість облікових даних. Застосування UGLA сприяє формуванню єдиної інформаційної системи підприємства, що забезпечує безперервність обліку, інтеграцію фінансових потоків та ефективну управлінську аналітику.

Упровадження цифрової платформи UGLA на підприємстві має на меті не лише автоматизацію облікових процесів, але й суттєве підвищення їх ефективності. Оцінка цієї ефективності є необхідним етапом дослідження, оскільки дозволяє виміряти досягнення поставлених цілей, а також визначити ключові показники, що слугують базою для коригування діяльності.

Оцінка ефективності цифрової трансформації облікового процесу за допомогою UGLA передбачає досягнення таких цілей:

- визначити ступінь досягнення оптимізації облікових процесів (скорочення часу, кількості помилок, дублювання операцій);
- виміряти вплив на управлінські показники (оперативність звітності, прозорість фінансових даних, своєчасність прийняття рішень);
- оцінити економічний та організаційний ефект (скорочення витрат, підвищення продуктивності праці, зменшення ризиків);
- виявити напрями для подальшого вдосконалення та масштабування системи.

Оцінка ефективності може здійснюватися за допомогою кількісних і якісних показників. Типові кількісні показники охоплюють:

- кількість облікових операцій на одного користувача;
- середній час обробки первинного документа;
- кількість помилок або коригувань у фінансовій звітності;
- час, що витрачається на формування фінансового звіту до/після впровадження;
- витрати на обслуговування інформаційної системи та персоналу.

Якісні показники включають задоволеність користувачів системою, гнучкість адаптації бізнес-процесів, рівень інтеграції між підрозділами.

Використання UGLA забезпечує можливість отримання аналітики в режимі реального часу, що дозволяє керівництву приймати обґрунтовані рішення без затримок. Згідно з офіційними матеріалами, аналітичні інструменти UGLA охоплюють ключові показники ефективності (CAC, LTV, найбільш популярні товари) та сприяють зменшенню витрат і прискоренню росту бізнесу.

Зокрема, можна відзначити такі результати:

- зниження часу на обробку первинних документів – завдяки автоматизації та інтеграції;
- підвищення точності облікових даних – через єдину базу і автоматичні перевірки;
- скорочення кількості помилок в звітності та взаєморозрахунках;
- підвищення рівня контролю і прозорості облікових процесів;
- зменшення витрат на утримання ІТ-інфраструктури (при хмарній архітектурі) та зростання продуктивності праці.

Незважаючи на численні переваги, оцінка ефективності трансформації через UGLA має свої виклики:

- відсутність ретельно зафіксованого «до» стану (базового рівня) може ускладнити вимірювання ефекту;
- потреба в чітко визначених KPI і системі вимірювання – підприємство має попередньо затвердити, які показники буде моніторити;

- культурні та організаційні зміни – персонал має бути готовий до нових процесів, навчання має бути належно проведене;
- забезпечення безперервного супроводу та регулярного перегляду показників після впровадження, щоб ефект не зникав.

Рекомендується створити систему моніторингу та звітності після впровадження, з чітким графіком перегляду KPI (наприклад, щоквартально протягом першого року, потім щорічно).

Оцінка ефективності використання платформи UGLA – це неодноразовий акт, а безперервний процес, який дозволяє виміряти реальний вплив цифрової трансформації на обліковий процес підприємства, скоригувати стратегію і забезпечити максимально ефективне функціонування системи. Комплексний підхід до оцінки, із застосуванням кількісних і якісних показників, дозволяє забезпечити обґрунтованість результатів і сприяти стратегічному розвитку підприємства. У сучасних умовах цифрової економіки обліковий процес перетворюється із суто технічної функції фіксації господарських операцій на інформаційно-аналітичну систему, що забезпечує підтримку управлінських рішень. Вдосконалення обліку на підприємстві вимагає не лише автоматизації рутинних операцій, але й переосмислення підходів до збору, обробки, зберігання та аналітики даних.

Ключову роль у цьому процесі відіграють цифрові технології, які створюють основу для підвищення ефективності, прозорості та гнучкості облікової системи.

Першим напрямом удосконалення є повна цифровізація документообігу. Традиційні паперові носії замінюються електронними документами, які підписуються кваліфікованим електронним підписом (КЕП) та зберігаються в хмарних сховищах. Це дає змогу:

- зменшити витрати на друк, архівацію та фізичне зберігання документів;
- забезпечити швидкий доступ до інформації з будь-якого місця;
- підвищити рівень безпеки та захисту даних від втрати чи несанкціонованого доступу.

Згідно з даними Міністерства цифрової трансформації України, перехід до електронного документообігу дозволяє підприємствам скоротити адміністративні витрати і зменшити час обробки первинних документів утричі.

Системи на кшталт UGLA ERP реалізують цей підхід, забезпечуючи автоматичне створення, підписання та архівацію документів у єдиній базі даних.

Другим напрямом є інтеграція облікових процесів із системами бізнес-аналітики (BI). Така інтеграція дозволяє перетворити облікову інформацію на аналітичні дані, що підтримують стратегічне управління підприємством.

Платформи нового покоління, зокрема UGLA, мають вбудовані аналітичні модулі та можливість підключення зовнішніх BI-інструментів (Power BI, Tableau). Це дає змогу формувати гнучкі звіти, виявляти закономірності у витратах, прибутковості чи рухові запасів, прогнозувати фінансові результати.

Ще одним важливим напрямом удосконалення обліку є використання хмарних технологій. Хмарні рішення, такі як UGLA, дозволяють підприємствам працювати з обліковою інформацією онлайн, без потреби встановлення програмного забезпечення на локальні сервери.

Переваги цього підходу:

- доступ до даних у будь-який час і з будь-якого пристрою;
- автоматичне резервне копіювання та оновлення системи;
- зниження витрат на IT-інфраструктуру;
- спрощення дистанційної роботи бухгалтерів і керівництва.

Наступний крок у вдосконаленні обліку – це впровадження елементів штучного інтелекту для автоматичного розпізнавання документів, аналізу транзакцій та прогнозування ризиків.

UGLA, наприклад, застосовує алгоритми ШІ для автоматичного заповнення полів документів і виявлення аномалій у даних, що підвищує точність облікових операцій. Такі технології дозволяють:

- прискорити рутинні процеси введення даних;
- автоматично виявляти помилки у звітності;
- формувати прогнози руху коштів і фінансових показників.

Поширення цифрових інструментів потребує підвищеної уваги до кібербезпеки. UGLA, як і більшість сучасних ERP-систем, використовує протоколи шифрування, багаторівневу автентифікацію користувачів і резервне копіювання даних у кількох дата-центрах.

Удосконалення облікового процесу повинно супроводжуватися впровадженням політики інформаційної безпеки, навчанням персоналу та регулярним аудитом захищеності даних.

Отже, вдосконалення облікового процесу в умовах цифрової трансформації має базуватися на комплексному підході, який поєднує цифровізацію документообігу, інтеграцію аналітичних інструментів, хмарні рішення, використання ШІ та забезпечення кібербезпеки. Впровадження таких технологій, зокрема на базі платформи UGLA, дає змогу підприємствам підвищити ефективність облікової системи, зменшити витрати, підвищити якість управлінської інформації та забезпечити конкурентоспроможність у цифровій економіці. Платформа UGLA є прикладом українського інноваційного продукту, що має значний потенціал для подальшого розвитку у сфері цифрової трансформації облікових процесів. Її впровадження відповідає стратегічним цілям України щодо формування електронної економіки, прозорості бізнесу та гармонізації з європейськими стандартами звітності. UGLA постійно розширює свої інструменти для задоволення потреб різних типів підприємств – від малого бізнесу до великих корпорацій.

Серед основних перспектив розвитку функціоналу можна виділити такі напрями:

- поглиблена аналітика: розробка вбудованих інструментів бізнес-аналітики (BI), що дозволятимуть створювати динамічні фінансові моделі та прогнози;
- розширення модулів управління – інтеграція з виробничими процесами, логістикою, CRM та HRM;
- адаптація до міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRS) – важливий крок для підприємств, що працюють із зарубіжними партнерами;
- впровадження технологій штучного інтелекту для прогнозування руху коштів, виявлення ризиків і автоматичного формування звітності.

За даними платформи UGLA, розробники вже тестують функціонал автоматичного розпізнавання первинних документів та алгоритми оптимізації витрат за допомогою ШІ.

Однією з ключових тенденцій є поглиблення хмарної архітектури системи. UGLA поступово перетворюється з локальної ERP-платформи на єдину цифрову екосистему, що дозволяє:

- працювати в реальному часі з будь-якого пристрою;
- забезпечувати синхронізацію даних між філіями, віддаленими офісами, партнерами;
- інтегруватися з державними цифровими сервісами – «Дія.Бізнес», «Електронний кабінет платника податків», системами М.Е.Дос і СОТА.

У майбутньому UGLA має потенціал стати базовою платформою для малого та середнього бізнесу, інтегрованою з державними податковими та фінансовими реєстрами. Перспективним напрямом розвитку UGLA є впровадження Big Data-аналітики та машинного навчання для обробки великих масивів бухгалтерської інформації. Завдяки цьому система зможе:

- автоматично класифікувати операції за типами витрат і доходів;
- прогнозувати фінансові ризики, касові розриви, дефіцит ресурсів;
- формувати рекомендації для оптимізації податкового навантаження;
- здійснювати попереджувальний аналіз відхилень у звітності.

UGLA не лише виконує функції бухгалтерської програми, а поступово стає центром цифрової взаємодії бізнесу, що охоплює фінанси, продажі, кадри, документообіг і аналітику.

У перспективі така екосистема може підтримувати:

- смарт-контракти для автоматичного виконання фінансових зобов'язань;
- взаємодію з банківськими API для реального моніторингу рахунків;
- підключення до систем електронної комерції та маркетплейсів;
- онлайн-аудит на основі аналітичних індикаторів ризику.

UGLA має всі технічні передумови для перетворення на національну платформу цифрового обліку, здатну конкурувати з міжнародними аналогами – SAP, Odoo, QuickBooks, Zoho Books тощо. Розвиток UGLA сприятиме не лише

підвищенню ефективності бізнесу, а й професійному зростанню бухгалтерів і фінансистів. Завдяки автоматизації рутинних процесів спеціалісти зможуть зосередитися на аналітичній та стратегічній роботі. UGLA уже співпрацює з українськими вишами та навчальними центрами, пропонуючи навчальні версії програми для студентів і сертифікацію користувачів. У майбутньому це сприятиме підвищенню цифрової грамотності бухгалтерів, поширенню інноваційних практик і створенню єдиної спільноти користувачів, що підтримуватиме розвиток національної фінансової інфраструктури.

Отже, перспективи розвитку цифрової платформи UGLA полягають у її поступовій трансформації з традиційного облікового рішення в інтелектуальну, хмарну, інтегровану систему управління підприємством. Подальший розвиток UGLA у напрямі штучного інтелекту, аналітики великих даних, хмарних сервісів і кіберзахисту визначатиме майбутнє бухгалтерського обліку в Україні. Такі технологічні зміни формують нову парадигму обліку – цифровий, прозорий, адаптивний та інтегрований у глобальну економіку.

Розвиток концепції сталого розвитку суттєво змінює вимоги до інформаційного забезпечення діяльності підприємств. У сучасних умовах управлінські рішення повинні базуватися не лише на фінансових показниках, а й на інформації щодо використання ресурсів, ефективності бізнес-процесів, соціальної відповідальності, якості корпоративного управління та інших характеристик, що визначають довгострокову стійкість суб'єкта господарювання.

У цьому контексті особливого значення набуває цифровізація облікової системи, яка забезпечує формування єдиного інформаційного середовища для накопичення, обробки та аналізу даних. Використання платформи UGLA дає змогу інтегрувати різні напрями діяльності підприємства в єдину цифрову екосистему, підвищуючи прозорість облікових процесів і якість інформаційного забезпечення управління.

Водночас фундаментальною умовою ефективного функціонування такої системи виступає доброчесність первинних даних. Саме первинні документи є джерелом формування облікової інформації, на основі якої здійснюється оцінювання результатів діяльності підприємства та підготовка управлінської, фінансової й нефінансової звітності. Наявність механізмів автоматичного контролю, електронного документообігу, кваліфікованого електронного підпису, розмежування прав доступу та аудиту дій користувачів сприяє підвищенню достовірності інформації та мінімізації ризиків її викривлення.

Отже, цифровізація обліку із використанням платформи UGLA та забезпечення доброчесності первинних даних створюють необхідні організаційно-методичні передумови для сталого розвитку підприємств, сприяють підвищенню прозорості бізнесу, зміцненню довіри зацікавлених сторін та формуванню якісного інформаційного підґрунтя для прийняття стратегічних управлінських рішень.

Висновки. Після проведеного дослідження здійснено комплексний теоретико-методологічний та практичний аналіз використання інноваційної вітчизняної ERP-платформи UGLA як інструменту оптимізації та діджиталізації облікових процесів на сучасних підприємствах. Доведено, що впровадження цієї системи трансформує бухгалтерську службу з пасивного реєстратора господарських операцій на активний аналітичний центр управління бізнесом. Завдяки модульній архітектурі платформи забезпечується наскрізна інтеграція обліку із суміжними бізнес-процесами, включаючи склад, CRM, HRM та логістику, що ліквідує фрагментацію баз даних, повністю виключає ручне дублювання інформації та знижує ризик виникнення технічних помилок у первинних документах.

Нами встановлено, що архітектура платформи повністю гармонізована з вимогами національного законодавства, законів України про бухгалтерський облік та електронний документообіг, а також має високий потенціал масштабованості для роботи за стандартами МСФЗ. Інтеграція кваліфікованого електронного підпису та безшовна взаємодія із зовнішніми державними сервісами й комерційними системами забезпечує юридичну чистоту, прозорість та суттєве прискорення обробки первинних даних. При цьому успіх такої цифровізації залежить від чіткої послідовності етапів впровадження хмарної моделі: від передпроектного аналізу поточного стану обліку та міграції історичних даних до формування гнучкої матриці доступу для різних груп користувачів.

Особливу увагу в роботі приділено інструментам захисту облікової інформації в системі UGLA, зокрема використанню хмарних серверів Amazon, регулярному щогодинному резервному копіюванню та шифруванню даних. Упровадження жорсткого розмежування прав доступу безпосередньо мінімізує внутрішні комерційні ризики, запобігає несанкціонованим змінам у реєстрах та витоку конфіденційної фінансової інформації, що є базовою вимогою професійної доброчесності фахівця.

Стратегічним вектором подальшого розвитку платформи є інтеграція технологій штучного інтелекту, Big Data та предиктивної аналітики. Автоматичне розпізнавання первинних документів за допомогою штучного інтелекту та алгоритми прогнозування касових розривів чи аномалій у звітності дозволяють менеджменту приймати випереджальні рішення на основі даних у реальному часі, а не «постфактум». Це робить платформу UGLA висококонкурентоспроможним національним продуктом, здатним успішно замінити дорогі закордонні аналоги на ринку України, забезпечуючи при цьому професійне зростання облікових кадрів та цифровізацію економіки в цілому.

Список використаних джерел:

1. Автоматизація обліку та управління бізнесом за допомогою ERP-системи UGLA. URL: <https://ugla.ua/можливості-систем>
2. Впровадження ERP-платформи UGLA: покрокове керівництво для бізнесу : методичні рекомендації. Київ : Цифрова академія, 2025. 48 с.
3. Інтеграція хмарних рішень UGLA з українськими маркетплейсами. *Електронна комерція в Україні*. 2024. № 3. С. 14–21. URL: <https://e-commerce.ua/article/view/ugla-prom>
4. Левицька С. О., Мосійчук Т. В. Академічна доброчесність та цифрова трансформація обліково-аналітичного забезпечення сучасного бізнесу. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економічні науки. 2025. № 2 (111). С. 45–53. URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/view/312405>
5. Мельник Н. Г. Цифровізація документообігу та оптимізація витрат часу бухгалтерської служби в моделях SaaS. *Цифрова економіка та системи обліку*. 2024. Вип. 18. С. 98–105. URL: https://des.org.ua/journals/2024/18_98.pdf
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
7. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15>
8. Цифрова трансформація облікових процесів: інтеграційні можливості сучасних ERP-систем / за ред. проф. В. М. Жука. Київ : ІАЕ, 2023. 312 с.
9. Чорна О. В. Методологія наукових досліджень в обліку та аудиті в умовах розвитку Big Data. *Економіка АПК*. 2025. № 1. С. 67–75. URL: <https://eaprk.org.ua/contents/2025/01/67>
10. Штучний інтелект в автоматизації первинного обліку: аналіз ризиків та аномалій даних. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2024. № 9. С. 33–40. URL: <https://baa.org.ua/article/view/2024-9-33>

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

НОВИЦЬКА Ілона Денисівна

здобувачка першого (бакалаврського) рівня вищої освіти
економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

4.4. МЕТОДОЛОГІЯ ВИМІРЮВАННЯ ВОЄННИХ ВТРАТ ІЗ ВИКОРИСТАННЯМ СТАТИСТИЧНИХ ТА ОБЛІКОВИХ МЕТОДІВ

Вступ. Воєнні дії завжди супроводжуються значними людськими, соціальними та економічними втратами, проте саме вимірювання масштабів завданої шкоди економіці держави є одним з найскладніших наукових і практичних завдань. Умови війни створюють безпрецедентні виклики для системи національної статистики, фінансового обліку, державного управління, інституцій розвитку та міжнародних партнерів. Точне, методологічно виважене й уніфіковане визначення воєнних втрат є передумовою не лише для формування політики відновлення, але й для раціонального планування бюджетних витрат, підготовки доказової бази у міжнародних судах, оцінки реального макроекономічного стану країни та проєктування довгострокових стратегій розвитку.

Військова агресія проти України з 2014 року, а особливо повномасштабне вторгнення у 2022 році, актуалізувала необхідність створення науково обґрунтованої методології вимірювання економічних втрат. Втрата основних фондів, знищення інфраструктури, скорочення виробничих потужностей, переміщення населення, зростання державних видатків на оборону та гуманітарну допомогу, порушення логістичних ланцюгів, падіння інвестиційної активності – усе це створює багатогранну систему збитків, яку неможливо оцінити виключно за допомогою традиційних макроекономічних показників. Саме тому сучасна наукова думка концентрується на розвитку методів, які б поєднували статистичні інструменти, методи фінансового й управлінського обліку, актуальні прийоми економічного аналізу та практику доказової аналітики, що відповідає вимогам ЄС, ООН і міжнародних фінансових інституцій.

Водночас наявні методичні підходи, які застосовуються міжнародними організаціями (Світовим банком, МВФ, ОЕСР, ООН), хоча й дають наближені оцінки збитків, залишають простір для удосконалення щодо відображення специфіки національної економіки. Міжнародні методики найчастіше орієнтовані на оцінювання збитків унаслідок природних катастроф, техногенних аварій чи регіональних конфліктів. Проте масштаб війни проти України, її вплив на весь спектр економічних процесів – від аграрного виробництва до фінансових

ринків – потребує створення адаптованих, більш деталізованих підходів, які б ураховували як прямі матеріальні втрати, так і опосередковані, довгострокові та вторинні ефекти.

Важливою особливістю сучасного етапу є те, що оцінювання воєнних втрат відбувається в умовах активної цифрової трансформації державного управління і статистичних систем. Цифровізація дозволяє використовувати супутникові дані, геоінформаційні системи, дані з реєстрів, аналітику великих масивів інформації (Big Data), технології машинного навчання, автоматизовані системи звітності та електронні інструменти обліку. Це суттєво підвищує достовірність і швидкість формування оцінок, але водночас потребує оновлення науково-методичної основи для інтеграції таких інструментів у національну практику.

Крім того, вимірювання воєнних втрат є міждисциплінарним процесом: статистика забезпечує кількісну основу, а облік – документальне підтвердження, оцінку активів, фіксацію змін у структурі капіталу, виробничих ресурсах та господарських процесах. В умовах війни традиційні процедури обліку зазнають істотних трансформацій, адже виникають ситуації відсутності доступу до первинних документів, неповноти даних, знищення майна, неможливості проведення інвентаризації. Саме тому сучасна методологія повинна забезпечити механізми оцінювання в умовах невизначеності, використання експертних оцінок, моделювання, статистичного прогнозування та альтернативних джерел інформації.

Окремої уваги потребує питання розмежування прямих і непрямих втрат. Прямі втрати – це знищення або пошкодження активів. Непрямі стосуються недоотриманих доходів, падіння виробництва, зміни ринкової кон'юнктури, погіршення інвестиційного клімату, скорочення експорту, зростання безробіття. Такі втрати значно складніше оцінити, оскільки вони залежать від довгострокових економічних і соціальних процесів. Саме тут статистичні методи – регресійні моделі, методи часових рядів, структурно-логічний аналіз, методи симуляції – мають ключове значення. Так само, оцінювання втрат на рівні підприємств передбачає використання методів бухгалтерського та управлінського обліку. Підприємства стикаються з проблемами списання знищеного майна, переоцінки активів, зміни облікової політики, визначення фінансових результатів у нестандартних умовах, документального підтвердження втрат. Водночас необхідно враховувати вимоги податкового законодавства, зокрема щодо податкових різниць, формування бази оподаткування, компенсаційних механізмів, особливостей подання звітності. На макрорівні важливою є потреба створення єдиного підходу до оцінювання втрат у розрізі секторів економіки: промисловості, транспорту, енергетики, аграрного сектору, будівництва, ІТ-індустрії, соціальної сфери. Для цього необхідні уніфіковані методики, що базуються на принципах наукової обґрунтованості, прозорості, статистичної достовірності та міжнародної порівнянності.

Отже, формування методології вимірювання воєнних втрат за допомогою статистичних та облікових методів є однією з ключових наукових проблем сучасності. Її вирішення дає змогу: отримати достовірні кількісні оцінки масштабів збитків; забезпечити обґрунтованість державної політики відновлення та розвитку; визначити потреби у фінансуванні та міжнародній допомозі; сформувати базу для позовів щодо репарацій і компенсацій; удосконалити систему національної статистики та обліку в умовах невизначеності; підвищити ефективність управління на всіх рівнях.

Отже, актуальність дослідження зумовлена не лише потребами воєнного часу, але й необхідністю розвитку методології економічного аналізу, статистики та обліку в умовах глобальних викликів. Реальна оцінка воєнних втрат стає основою переходу до сталого розвитку, інтеграції в європейський простір статистики, зміцнення доказової бази державної політики та підвищення прозорості економічних процесів.

Метою цього дослідження є наукове обґрунтування, систематизація та розроблення методологічних підходів до вимірювання воєнних втрат із використанням сучасних статистичних та облікових методів, що забезпечують підвищення достовірності, порівнянності й доказовості оцінок економічних збитків унаслідок воєнних дій.

Виклад основного матеріалу. Проблематика економічного обліку воєнних втрат привертає увагу як міжнародних, так і вітчизняних науковців, оскільки точна оцінка втрат є ключовою для формування ефективної політики відновлення економіки та соціальної стабілізації. У міжнародній науковій літературі питання вимірювання наслідків військових конфліктів розглядається через призму різних підходів, що поєднують макроекономічні, соціальні та демографічні аспекти. Роботи таких дослідників, як Р. Каплан і П. Коллієр, акцентують увагу на довгострокових економічних наслідках воєн, включаючи скорочення ВВП, падіння продуктивності праці, руйнування інфраструктури та інвестиційних потоків. Вони доводять, що економічні втрати від війни мають не лише прямий матеріальний характер, але й непрямий вплив на економічну поведінку населення та бізнесу, формуючи довгострокові тренди відновлення [1, 2].

Міжнародні організації, такі як Світовий банк, Організація Об'єднаних Націй, Європейський інвестиційний банк та Міжнародний валютний фонд, розробили стандартизовані методики оцінки збитків, що включають прямі втрати інфраструктури, а також непрямі економічні втрати через зниження виробництва, зниження зайнятості та погіршення фінансових показників підприємств [3, 4, 8]. У їхніх звітах акцентується увага на використанні комплексного підходу, який включає супутникові знімки, статистичні дані державних органів, а також дані опитувань підприємств і домогосподарств. Однак автори зазначають, що стандартизовані методики часто вимагають адаптації до локальних умов, оскільки економічна структура та соціальні умови в різних країнах суттєво відрізняються.

Вітчизняні науковці також приділяють значну увагу проблемам вимірювання воєнних втрат. Так, дослідження Балана О. С., Войтенка М. В., Пульчі Д. О. та Т. Єфименка зосереджуються на специфіці оцінки втрат в Україні, де війна впливає не лише на фізичні активи, а й на людський капітал та соціальні інститути [5. 6]. Українські дослідники підкреслюють необхідність використання інтегрованих методик, що поєднують класичні статистичні підходи з сучасними технологічними інструментами, зокрема аналізом великих даних, супутниковим моніторингом та геопросторовими системами.

Зокрема, у працях Богдан Т. детально розглядаються питання оцінки втрат інфраструктури та виробничих потужностей, де важливим є визначення економічного ефекту від руйнування стратегічних об'єктів, таких як енергетичні мережі, транспортні вузли та промислові підприємства [7]. Крім того, у сучасних публікаціях приділяється увага соціально-економічним аспектам втрат. Українські економісти, зокрема Балан О. С., Войтенко М. В., Пульча Д. О. досліджують вплив війни на ринок праці, скорочення зайнятості, зміну демографічної структури та вплив на соціальні трансфери [5]. Аналіз показує, що воєнні втрати мають складний мультифакторний характер і не обмежуються лише знищенням матеріальних активів. Для комплексного розуміння масштабів втрат необхідно використовувати поєднання кількісних даних (знищені об'єкти, скорочення виробництва, втрата доходів) та якісних оцінок (психологічний стан населення, зниження продуктивності, соціальна нестабільність).

Попри значний доробок як українських, так і міжнародних науковців, існує очевидний пробіл у вивченні комплексного статистичного обліку воєнних втрат, що включав би одночасно матеріальні, людські та соціальні аспекти в умовах активної фази конфлікту. Більшість існуючих методик обмежується аналізом прямих матеріальних втрат або використовує умовні експертні оцінки, які не завжди відповідають реальному стану речей на місцях. Це створює нагальну потребу у розвитку нових методологій, що дозволяють поєднувати традиційні статистичні інструменти, сучасні цифрові технології та міжнародний досвід для отримання максимально об'єктивної картини воєнних збитків та їхніх наслідків для національної економіки [7]. Війна завжди була й залишається однією з найбільших загроз для економічної стабільності та розвитку суспільства. Її наслідки виходять далеко за межі безпосередніх військових дій і проявляються у глибоких соціальних, економічних та демографічних змінах. Україна сьогодні є одним із найяскравіших прикладів того, як воєнні події стають чинником руйнування виробничого потенціалу, деградації соціальної інфраструктури та масштабних людських втрат. Водночас у сучасному світі економічна статистика набуває вирішального значення, адже саме вона дає змогу кількісно виміряти масштаби воєнних руйнувань, систематизувати наявні дані та надати доказову базу для формування внутрішньої політики відновлення і зовнішньополітичних вимог щодо компенсацій.

Вимірювання воєнних втрат є завданням особливої складності, оскільки вони охоплюють не лише матеріальні руйнування, а й втрати у сфері економічного зростання, людського капіталу та довкілля. Для України питання точного статистичного обліку воєнних втрат стало ключовим після 2014 року, а після початку повномасштабного вторгнення у лютому 2022 року – набуло критичного характеру. За даними Світового банку та уряду України, загальна сума потреб на відновлення вже у 2023 році оцінювалася у понад 400 млрд дол. США, а за новішими прогнозами у 2024 році ця цифра наближається до 500 млрд доларів [6]. Ці показники свідчать про безпрецедентний масштаб руйнувань і підтверджують необхідність створення системи статистичного вимірювання, що здатна врахувати як прямі, так і непрямі втрати. У цьому контексті особливо важливим є поглиблене методологічне осмислення існуючих підходів до оцінювання воєнних збитків, що застосовуються як на міжнародному рівні, так і у вітчизняній практиці. Розгляд таких підходів дозволяє виявити наявні методологічні обмеження, оцінити можливості адаптації відомих моделей до українських умов та визначити напрямки розвитку більш комплексної й науково обґрунтованої системи вимірювання воєнних втрат.

Проблематика воєнних втрат має комплексний характер, оскільки йдеться не лише про пошкоджені будівлі чи дороги, а про руйнування цілих соціально-економічних систем. Традиційно в статистиці втрати від війни поділяють на матеріальні, економічні, соціальні та екологічні. В українських умовах ці категорії тісно переплетені: одна форма втрат неминуче породжує іншу. Руйнування промислового підприємства означає не лише втрату основних фондів, але й скорочення податкових надходжень, зростання безробіття, вимушений виїзд працівників за кордон та занепад прилеглих міст, економіка яких залежала від цього виробництва.

Матеріальні втрати в Україні стали одним із наймасштабніших наслідків війни. За даними Київської школи економіки, станом на кінець 2023 року безпосередні пошкодження житлової інфраструктури оцінювалися у 54 млрд доларів, транспортної – у 36 млрд, енергетичної – у понад 10 млрд доларів. При цьому втрати житлового фонду сягають сотень тисяч об'єктів: понад 150 тисяч будинків повністю або частково знищено, а десятки тисяч залишаються непридатними для проживання. Такі руйнування формують ефект «ланцюгової реакції», адже знищення житла спричинює масові міграційні процеси, зміну структури зайнятості та потребу в значних державних витратах на забезпечення внутрішньо переміщених осіб.

Економічні втрати проявляються в падінні обсягів виробництва, скороченні валового внутрішнього продукту, зниженні інвестиційної активності та зменшенні зовнішньоторговельного потенціалу. У 2022 році ВВП України знизився на 29,1% – найглибше падіння серед європейських країн з часів Другої світової війни. Особливо значними стали втрати у промисловості, де обсяги виробництва

зменшилися більш ніж на третину. Сільське господарство, яке до війни забезпечувало близько 10% ВВП і було одним з ключових джерел валютних надходжень, також постраждало через мінування територій, руйнування зерноосховищ та блокаду морських портів [4]. Водночас ІТ-сектор виявив відносну стійкість та навіть продемонстрував зростання, що свідчить про структурні зрушення в економіці та здатність окремих галузей адаптуватися до кризових умов [11].

Соціальні втрати є найскладнішими для вимірювання, адже вони охоплюють демографічні зміни, втрату людського капіталу, зростання соціальної напруженості та погіршення якості життя. За даними ООН, понад 6 мільйонів українців виїхали за кордон, а близько 5 мільйонів стали внутрішньо переміщеними особами. Це зумовлює дефіцит робочої сили, зростання навантаження на соціальні фонди та ризики довгострокової демографічної кризи. Особливо чутливим є виїзд молоді та висококваліфікованих фахівців, що загрожує зниженням інтелектуального та інноваційного потенціалу держави. Статистичне оцінювання людського капіталу стає складним завданням, адже його вартість не зводиться до грошового еквівалента – це сукупність знань, навичок, досвіду та соціальних зв'язків [12].

Окрему групу становлять екологічні втрати, що тривалий час залишалися поза увагою економічного аналізу. Воєнні дії призводять до знищення природних екосистем, забруднення води й ґрунтів, пожеж у лісах, руйнування гідроспоруд та інших екологічних катастроф. За даними Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України, у 2022–2023 роках було зафіксовано понад 2,5 тисячі випадків екологічних злочинів, включаючи витoki небезпечних речовин, забруднення ґрунтових вод і пошкодження заповідних територій [7]. Довгострокові наслідки цих подій впливатимуть на сільське господарство, стан здоров'я населення та якість життя протягом наступних десятиліть.

Узагальнення зазначених аспектів демонструє, що воєнні втрати мають системний характер і потребують комплексного статистичного підходу до оцінювання. Статистика повинна не лише фіксувати масштаби руйнувань, але й забезпечувати їх структуру за галузями, територіями та видами економічної діяльності. Саме формування такої деталізованої інформаційної бази є ключовим для розроблення ефективних стратегій відновлення та планування економічної політики. З огляду на це, важливим аналітичним етапом є оцінювання прямих фізичних воєнних втрат за секторами економіки України, що дозволяє кількісно визначити ступінь руйнування основних активів і сформулювати більш точне уявлення про структуру економічних збитків [17]. Такий аналіз представлено у таблиці 5.

Наведені в таблиці 5 дані демонструють масштабність та багатовимірність прямих (фізичних) воєнних втрат України станом на 31 грудня 2024 року. Загальний обсяг пошкоджень, оцінений у 176,1 млрд доларів США, свідчить про

безпрецедентний рівень руйнування матеріальних активів національної економіки. Найбільші втрати припадають на житловий фонд (32,7%), транспортну інфраструктуру (20,8%) та енергетичний сектор (11,6%) – тобто на ті сфери, функціонування яких є базовою умовою життєдіяльності населення та виробничої активності підприємств.

Таблиця 5 – Оцінка прямих (фізичних) воєнних втрат України за секторами (станом на 31 грудня 2024 р.)

Сектор (RDNA4)	Прямі пошкодження (US\$, млрд)	Частка від загального %
Житловий фонд (Housing)	57,6	32,7%
Транспорт	36,7	20,8%
Енергетика та видобуток	20,5	11,6%
Торгівля та промисловість (Commerce & industry)	17,5	9,9%
Освіта та наука	13,4	7,6%
Сільське господарство	11,2	6,4%
Водопостачання і каналізація	4,6	2,6%
Культура і туризм	4,1	2,3%
Муніципальні послуги	2,9	1,6%
Телеком, цифрова інфраструктура та медіа	2,2	1,2%
Охорона здоров'я	1,6	0,9%
Охорона довкілля, лісове господарство	1,7	1,0%
Іригація та водні ресурси	0,7	0,4%
Надзвичайний захист і цивільний захист	0,4	0,2%
Юстиція і держадміністрація	0,4	0,2%
Фінанси та банківська сфера	~0,0	~0,0%
Управління вибухонебезпечними залишками (EOD)	~0,0	~0,0%
Всього (Damage)	176,1	100%

Значними є також збитки в торгівлі та промисловості, освіті, сільському господарстві, культурі, телекомунікаціях та охороні здоров'я, що підкреслює комплексний характер руйнувань і їх вплив на ключові соціально-економічні функції держави. Додатково важливо враховувати, що прямі пошкодження – лише одна складова загального впливу війни на економіку. Окремо оцінені RDNA4 економічні втрати (losses), що охоплюють недоотримані доходи та втрачений обсяг виробництва, перевищують 213 млрд доларів США. Саме поєднання damage і losses формує основу для розрахунку потреб відновлення (needs), які до 2035 року оцінюються у понад пів трильйона доларів. Тому сама лише фіксація фізичних руйнувань є необхідною, але недостатньою умовою для повного розуміння економічних наслідків війни. Оцінені в таблиці 4 показники підтверджують системність і міжсекторальний характер воєнних втрат, про що йшлося у попередніх аналітичних абзацах. Зокрема, руйнування житла, промислових підприємств, транспортної та енергетичної інфраструктури не лише

формують найбільшу частку фізичних збитків, але й запускають ланцюговий ефект економічних та соціальних втрат – міграцію населення, зниження ділової активності, падіння інвестицій, скорочення виробництва і погіршення умов життя.

У цьому контексті наведена статистична оцінка дозволяє перейти від загальних описів масштабів руйнувань до конкретного вимірювання їх структури. Таблиця виступає ключовим аналітичним елементом, що систематизує інформацію за секторами та дає змогу ідентифікувати, які галузі постраждали найбільше та які напрями відбудови мають бути пріоритетними.

Водна аналіз секторальних показників порушує важливе питання достовірності, повноти та методологічної узгодженості даних про війнні втрати. Попри те що RDNA4 є найбільш системним і міжнародно визнаним джерелом, процес статистичного обліку війнних руйнувань в Україні залишається складним і багаторівневим. Різні методики (RDNA, KSE, галузеві оцінки міністерств), неоднорідність джерел інформації, обмежений доступ до тимчасово окупованих територій, відсутність повних кадастрових та інвентаризаційних даних, а також швидкість зміни ситуації створюють суттєві методологічні виклики [9].

Саме тому наступним важливим етапом дослідження є розгляд проблем статистичного обліку війнних втрат, які визначають точність наявних оцінок та впливають на формування стратегій відбудови і довгострокової економічної політики держави.

Систематичний облік війнних втрат є одним із найскладніших завдань для сучасної статистики України. Повномасштабна війна зумовлює значні інформаційні виклики: зруйнована інфраструктура, обмежений доступ до територій, нестача первинних даних, а також політичні та правові обмеження щодо їхнього оприлюднення.

Найбільшою проблемою є оперативність і достовірність статистичних даних. У мирний час державна статистика ґрунтується на регулярній звітності підприємств та органів влади. Проте під час війни значна кількість підприємств зруйнована, а органи місцевого самоврядування в окупованих районах не мають можливості подавати інформацію. Це істотно ускладнює формування репрезентативної бази даних та створює значні часові розриви між фактичними подіями та їхнім статистичним відображенням.

Виникають проблеми з ідентифікацією та класифікацією втрат. Не завжди можна чітко розмежувати прямі фізичні пошкодження та економічні втрати. Наприклад, знищення будівлі школи є прямими збитками, а втрата можливості навчання учнів – економічними втратами [9]. Такі ситуації потребують складних міжгалузевих оцінок, що підвищує ризик методологічних помилок.

Іншим викликом є подвійний облік або недооблік втрат. В умовах відсутності уніфікованої методики деякі пошкодження враховуються кілька разів різними відомствами (місцева влада, Мінрегіон, військові адміністрації), тоді як інші випадки можуть узагалі не потрапляти у звітність. Це призводить до

фрагментованості даних та знижує їхню порівнюваність у часі й між територіями.

Суттєву роль відіграють і політичні фактори, адже дані про воєнні втрати мають стратегічне значення. Держава може обмежувати доступ до певних категорій інформації (наприклад, втрат військової техніки, кількості поранених чи зруйнованих об'єктів оборонної інфраструктури). Це знижує прозорість статистики, але водночас є необхідним для безпеки та інформаційної стійкості країни. Окрім того, серйозною проблемою є неузгодженість міжнародних методологій оцінки. Українські дані формуються на основі національної статистики, даних Київської школи економіки (KSE), оцінок міжнародних організацій (World Bank, ЄС, ООН). Через це виникають розбіжності у фінальних цифрах, що ускладнює використання даних у переговорах з міжнародними партнерами [9]. Різні підходи до визначення «damage», «losses» і «needs» формують різні підсумкові моделі збитків, що потребує їхнього узгодженого аналізу [17].

Окреслені проблеми свідчать, що система статистичного обліку воєнних збитків в Україні функціонує в умовах постійної невизначеності та дефіциту достовірної інформації. Для систематизації основних труднощів, з якими стикаються органи державної статистики, міжнародні експерти та аналітичні центри, доцільно виділити ключові групи проблем, що визначають якість та повноту оцінок. Саме з цією метою нижче представлено узагальнену таблицю 6, яка структурує виявлені виклики та слугує базою для подальшого аналізу шляхів їх подолання.

Таблиця 6 – Основні проблеми статистичного обліку воєнних втрат в Україні

№	Проблема	Зміст	Наслідки
1	Доступ до територій	Відсутність можливості проводити облік на окупованих і прифронтових землях	Неповнота даних, занижені оцінки
2	Недостатність первинної звітності	Підприємства і громади часто не подають дані через руйнування чи відсутність зв'язку	Втрата базових показників для розрахунків
3	Подвійний облік	Ті самі збитки враховуються різними інституціями	Викривлення загальних результатів
4	Класифікація втрат	Труднощі у відмежуванні прямих пошкоджень від економічних втрат	Методологічні суперечності
5	Політична обмеженість	Частина даних (військові втрати, оборонні об'єкти) засекречені	Неповна картина для суспільства та міжнародних партнерів
6	Різні методики	Національна статистика, KSE, World Bank та інші використовують різні підходи	Розбіжності в кінцевих цифрах та сумніви у точності
7	Затримки в зборі	Дані оновлюються повільно через складність перевірки	Запізніле реагування держави та донорів
8	Людський фактор	Помилки при зборі, складність перевірки даних у кризових умовах	Зниження достовірності статистики

Наведені в таблиці 6 дані узагальнюють ключові структурні, організаційні та методологічні труднощі, які визначають сучасний стан статистичного обліку воєнних втрат в Україні. Вони демонструють, що проблематика вимірювання збитків має комплексний характер і охоплює як технічні аспекти – доступ до територій, нестачу первинної звітності, затримки у зборі інформації, – так і системні виклики, пов'язані з різноманіттям методик, людським фактором та політичними обмеженнями.

Кожен із цих факторів впливає на точність, повноту та своєчасність оцінок, а їхня взаємодія створює багаторівневу складність для формування єдиного та достовірного статистичного масиву. Як бачимо, проблеми носять не лише технічний або організаційний характер, а мають значний вплив на подальші аналітичні та політичні рішення.

Наприклад, подвійний облік або неповні дані можуть призвести до суттєвої переоцінки або недооцінки загальних втрат, що прямо впливає на розрахунки потреб відновлення, переговори з міжнародними донорами та формування компенсаційних вимог.

Отже, аналіз даних у таблиці 5 свідчить, що для підвищення якості статистичного обліку необхідним є удосконалення методологічних основ, впровадження цифрових інструментів, узгодження національних підходів із міжнародними стандартами та створення єдиної системи збору, верифікації та інтеграції даних. Лише така системність дозволить забезпечити достовірні, своєчасні та зіставні оцінки воєнних втрат у майбутньому.

Незважаючи на високу інформативність статистичних методик (зокрема RDNA та KSE) у формуванні агрегованих та секторальних оцінок воєнних збитків, вони часто оперують стандартизованими коефіцієнтами та узагальненими даними (макрорівень) [9]. Це створює методологічний пробіл на мікрорівні – на рівні окремого підприємства, громади чи об'єкта, де потрібне точне монетарне обґрунтування втрат для цілей внутрішнього обліку, податкового законодавства та формування компенсаційних вимог.

Саме тут вирішальну роль відіграють облікові та фінансово-аналітичні методи, які є ключовими для:

- точної вартісної оцінки пошкоджених або знищених основних засобів, запасів та нематеріальних активів;
- формалізації втрат у фінансовій звітності відповідно до національних стандартів (П(С)БО) та міжнародних стандартів (МСФЗ);
- документального підтвердження економічних втрат (упущеної вигоди) для судових позовів та страхових випадків [10].

Отже, облікова методологія слугує інструментом верифікації та деталізації статистичних даних, перетворюючи загальні показники руйнувань на конкретні грошові претензії. Для визначення фінансової складової воєнних втрат на

мікрорівні використовуються такі ключові облікові методи оцінки (табл. 7).

Застосування таких облікових методів оцінки є необхідною умовою для перетворення агрегованих статистичних даних про «damage» на монетарно обґрунтовані втрати на рівні окремого суб'єкта господарювання. Синергія макрорівневої статистичної оцінки (RDNA/KSE) з мікрорівневою обліковою вартісною оцінкою (відновна вартість, справедлива вартість) забезпечує не лише повноту інформації, а й доказову базу для міжнародно-правових вимог.

Таблиця 7 – Ключові облікові методи оцінки воєнних втрат

№	Метод оцінки	Характеристика застосування в умовах воєнних втрат	Призначення та обмеження
1	Відновна вартість (Replacement Cost)	Визначення повної вартості будівництва, придбання або створення нового аналогічного активу з урахуванням поточних ринкових цін на матеріали, роботи та послуги.	Призначення: Основна база для розрахунку потреб у відновленні (Needs) та обґрунтування міжнародних компенсаційних вимог. Обмеження: Не враховує фізичний знос, може завищувати фактичні збитки.
2	Справедлива вартість (Fair Value)	Оцінка на основі ринкових цін, за якою актив міг бути проданий між незалежними сторонами на дату оцінки (наприклад, пошкоджене обладнання).	Призначення: Використовується для списання активів згідно з вимогами МСФЗ та НП(С)БО при переоцінці. Обмеження: Ринок часто відсутній або порушений під час активної фази конфлікту.
3	Залишкова вартість (Net Book Value)	Вартість активу за даними бухгалтерського обліку, зменшена на суму накопиченого зносу (амортизації).	Призначення: Мінімальна база для внутрішнього списання та відображення втрат у фінансовій звітності. Обмеження: Не відображає реальної ринкової або відновної вартості, лише облікову.
4	Ліквідаційна вартість (Salvage/Scrap Value)	Оцінка очікуваної вартості, яку можна отримати від реалізації залишків пошкодженого активу після завершення його використання.	Призначення: Використовується для зменшення загальної суми втрат та розрахунку економічного ефекту від утилізації. Обмеження: Складно визначити на прифронтових територіях.
5	Дисконтований грошовий потік (Discounted Cash Flow, DCF)	Застосовується для оцінки економічних втрат – упущеної вигоди та недоотриманих доходів від припиненої або пошкодженої діяльності.	Призначення: Обґрунтування втрат операційної та інвестиційної активності. Обмеження: Високий ступінь суб'єктивності та залежність від прогнозних припущень.

Отже, інтеграція облікових принципів у загальну методологію вимірювання воєнних втрат є ключем до досягнення максимальної об'єктивності та достовірності кінцевих оцінок.

Враховуючи складність і масштабність окреслених проблем, статистичних та облікових методів оцінки воєнних втрат, звернемося до міжнародної практики вимірювання збитків унаслідок збройних конфліктів. Досвід країн, що вже проходили через масштабні руйнування, – таких як Сирія, Хорватія, Боснія

і Герцеговина, Ірак чи Грузія – пропонує напрацьовані підходи до оцінки прямих і непрямих втрат, системи класифікації пошкоджень, способи підтвердження даних і моделі координації між органами влади та міжнародними інституціями. Саме аналіз цього досвіду дає змогу зрозуміти, які інструменти можуть бути адаптовані в Україні, які методики вже частково використовуються (зокрема в межах RDNA), а які потребують удосконалення або переосмислення [12, 13]. Тому далі доцільно розглянути, як світові практики збору та оцінки воєнних втрат можуть бути інтегровані в українську систему статистики та які саме елементи міжнародних методологій є найбільш релевантними для національних потреб.

Одним із ключових чинників успішного планування післявоєнного відновлення є правильне і своєчасне визначення масштабів економічних та фізичних втрат [8]. Міжнародний досвід у цьому питанні відіграє вирішальну роль, оскільки дає змогу не лише отримати методологічні інструменти, а й уникнути типових помилок, характерних для кризових періодів. У країнах, які пережили військові конфлікти, – таких як Боснія і Герцеговина, Ірак, Сирія та Афганістан – методології збору даних суттєво різнилися залежно від доступності територій та рівня інтеграції урядових структур із міжнародними організаціями. Водночас усі ці країни стикалися з відсутністю уніфікованих критеріїв оцінки пошкоджень і економічних втрат, що ускладнювало планування відновлення та розподіл міжнародної допомоги [12, 13]. Досвід Боснії і Герцеговини показав, що навіть після завершення конфлікту значна частина даних про руйнування інфраструктури та житлового фонду збиралася зі значним запізненням. Це призводило до затримок у прийнятті рішень щодо фінансування програм відновлення. В Іраку облік проводили і урядові органи, і міжнародні місії, проте політичний контекст і проблеми безпеки ускладнювали повне збирання даних [13]. Сирія демонструє критично високу різницю між офіційними даними та оцінками незалежних неурядових організацій, що знижувало ефективність координації міжнародної допомоги.

В умовах війни в Україні, використовуючи міжнародний досвід, була розроблена власна система оцінки воєнних втрат на основі методології Rapid Damage and Needs Assessment (RDNA) [15]. Цей підхід передбачає швидкий, комплексний та інтегрований аналіз прямих та непрямих втрат, що дає змогу:

1. Оцінювати масштаб фізичних пошкоджень об'єктів економічної інфраструктури, житлового фонду, промислових підприємств та соціальних об'єктів.
2. Визначати економічні втрати, що виникають через перервану діяльність підприємств, знищення активів і втрату доходів.
3. Створювати прогностичні моделі потреб для післявоєнного відновлення на основі зібраних даних.

Особливістю українського підходу є поєднання традиційних джерел даних (державна статистика, звітність підприємств) з інноваційними цифровими

технологіями: супутникові знімки, фото- і відеофіксація пошкоджень, дані громадських ініціатив та аналітичних центрів, таких як Kyiv School of Economics [16]. Це дає змогу більш об'єктивно та своєчасно оцінювати масштаби втрат навіть у регіонах з обмеженим доступом. Інтеграція міжнародних стандартів та адаптація методик до українського контексту має важливе значення не лише для внутрішньої політики, але й для міжнародної співпраці. Прозора та стандартизована методологія підвищує довіру міжнародних донорів, полегшує залучення фінансових ресурсів і дозволяє ефективно планувати програми відбудови.

Ключові переваги адаптації міжнародного досвіду в Україні:

- високий рівень достовірності даних у кризових умовах;
- швидке формування агрегованих оцінок втрат по секторах економіки;
- можливість порівняння українських даних із міжнародними оцінками для координації з організаціями;
- підтримка стратегічних рішень у державному управлінні та плануванні відновлення [14].

Для наочності наведемо порівняльну таблицю міжнародних методик збору та оцінки воєнних втрат (табл. 8).

Таблиця 8 – Порівняльна таблиця міжнародних методик збору та оцінки воєнних втрат

Країна	Джерело даних	Основні проблеми	Використані методи	Примітки
Боснія і Герцеговина	Уряд, ООН	Запізніле збирання даних	Офіційна звітність, польові обстеження	Відсутність оперативності
Ірак	Уряд, міжнародні місії	Обмежений доступ, політичний контекст	Звітність, польові візити, супутникові дані	Часткова неповнота
Сирія	Уряд, NGO	Розбіжності між джерелами	Оцінки експертів, супутникові знімки	Координаційні проблеми
Україна	RDNA, KSE, Держстат	Обмежений доступ до фронтових зон	Комбінований: статистика, супутники, фото-/відео, аналітичні дані	Інтеграція міжнародних підходів

Порівняльний аналіз міжнародного досвіду демонструє, що ключовими факторами успішної оцінки воєнних втрат є доступність даних, стандартизовані методики та інтеграція різних джерел інформації. У більшості конфліктних країн основними проблемами залишаються обмежений доступ до територій, запізніле або неповне збирання даних, а також розбіжності між офіційними і незалежними оцінками.

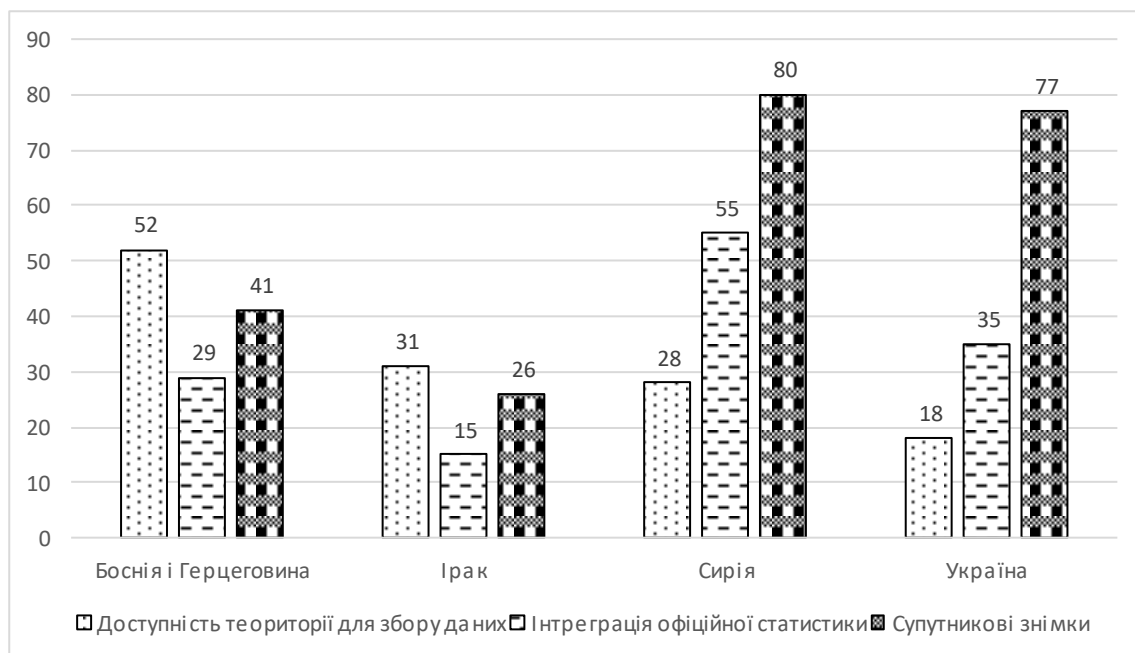


Рис. 8 Порівняння підходів до оцінки воєнних втрат у різних країнах, %

Досвід України показує, що комбінування традиційної статистики з сучасними цифровими технологіями та аналітичними інструментами дозволяє більш об'єктивно і своєчасно оцінювати масштаби втрат навіть у складних умовах фронтових та окупованих територій. Використання стандартизованих міжнародних методик, адаптованих до національного контексту, забезпечує зростання прозорості та довіри до даних, полегшує порівняння з міжнародними оцінками та сприяє ефективному плануванню післявоєнного відновлення [17].

Отже, аналіз міжнародного досвіду підтверджує необхідність постійного вдосконалення методологій статистичного обліку воєнних втрат в Україні та інтеграції їх у комплексну систему управління відновленням економіки та інфраструктури.

Наступним етапом методологічного підходу до вимірювання воєнних втрат є поєднання статистичних та облікових методів. Це передбачає:

1. Статистичний облік матеріальних активів та економічних показників – фіксація руйнувань об'єктів, зниження обсягів виробництва, падіння доходів підприємств, зміни у зайнятості.

2. Обліковий аналіз – застосування принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності для визначення вартості пошкоджених або втрачених активів, оцінки економічних втрат та прогнозування потреб у відновленні.

3. Інтеграція цифрових технологій – супутниковий моніторинг, геопросторовий аналіз, обробка великих даних (big data), фото- та відеофіксація руйнувань, що дозволяє оперативно оновлювати інформаційні масиви.

4. Міжнародні стандарти та адаптація локальних методик – використання RDNA та KSE як базових моделей, із врахуванням особливостей економічної структури, соціальних та демографічних умов України [18].

Комбіноване застосування зазначених підходів дає змогу досягти:

- більшої достовірності оцінок;
- оперативного оновлення даних у реальному часі;
- структурованого поділу втрат за секторами та територіями;
- підготовки аналітичних моделей для планування економічної та соціальної відбудови;
- підвищення довіри міжнародних донорів та партнерів.

Отже, методологія вимірювання воєнних втрат в Україні на сучасному етапі повинна базуватися на принципах комплексності, інтеграції статистичних і облікових даних, використанні цифрових технологій та адаптації міжнародного досвіду. Це уможливорює не лише оцінювання масштабів прямих матеріальних руйнувань, а й прогнозування економічних, соціальних та екологічних наслідків війни, забезпечуючи основу для стратегічного планування післявоєнного відновлення та економічної стабілізації.

Висновки. Проведене дослідження показує, що методи статистики є ключовим інструментом для оцінки воєнних втрат та формування науково обґрунтованої основи для планування післявоєнного відновлення. В умовах воєнного конфлікту держави стикаються із багатьма складнощами у зборі та аналізі даних, що значною мірою визначає ефективність подальших рішень у сфері економічної політики та державного управління. Застосування статистичних методів дозволяє не лише кількісно оцінити масштаби руйнувань, а й провести аналіз прямих і непрямих наслідків війни для соціально-економічної системи, що охоплює руйнування інфраструктури, втрати виробничих потужностей, скорочення людського капіталу, зниження доходів населення та падіння продуктивності праці.

Аналіз проблем статистичного обліку воєнних втрат в Україні та у світовій практиці показав, що основними викликами є недоступність частини територій, неповнота та фрагментарність звітності, подвійний рахунок втрат, труднощі класифікації збитків, труднощі оцінки нематеріальних і людських ресурсів, а також високий рівень суб'єктивності та ризик політичного впливу на дані. З огляду на це, традиційні статистичні методи в умовах активної фази конфлікту часто виявляються малоефективними, і для досягнення об'єктивності необхідно поєднувати класичні статистичні інструменти з сучасними цифровими технологіями, супутниковим моніторингом, геоінформаційними системами та даними громадських ініціатив.

Міжнародний досвід оцінки воєнних втрат показав, що стандартизовані методики, інтеграція урядових і міжнародних джерел даних та застосування цифрових технологій дозволяють значно підвищити точність оцінок і своєчасність отримання інформації. Приклади Боснії і Герцеговини, Іраку, Сирії та Афганістану

демонструють, що відсутність уніфікованих критеріїв оцінки руйнувань і економічних втрат призводить до затримок у плануванні відновлення та до неефективного використання міжнародної допомоги. З іншого боку, застосування методологій на кшталт Rapid Damage and Needs Assessment (RDNA), що включає комплексну оцінку прямих і непрямих втрат, дозволяє швидко формувати агреговані показники за секторами економіки та прогнозувати потреби у відновленні.

Ключовою перевагою українського підходу, що інтегрує міжнародні стандарти та сучасні цифрові технології, є забезпечення високої достовірності даних навіть у складних кризових умовах, що дозволяє оперативно формувати статистичні оцінки по регіонах та секторах економіки, підвищує прозорість обліку та довіру міжнародних донорів. Саме інтеграція статистичних, облікових та цифрових методів є науковою основою запропонованої в роботі методології.

Отже, результати дослідження свідчать, що розроблена методологія вимірювання воєнних втрат повинна базуватися на комплексному підході, який поєднує традиційні методи збору даних, принципи бухгалтерського обліку для оцінки активів, адаптовані міжнародні методики та сучасні цифрові інструменти. Такий підхід дозволяє оцінити не лише прямі матеріальні збитки, а й непрямі економічні та соціальні наслідки війни, що забезпечує науково обґрунтовану основу для прийняття управлінських рішень та стратегічного планування післявоєнного відновлення національної економіки.

Список використаних джерел:

1. Collier, P. *The Bottom Billion: Why the Poorest Countries Are Failing and What Can Be Done About It*. Oxford University Press, 2007. URL: <https://global.oup.com/academic/product/the-bottom-billion-9780195373387>
2. Kaplan, R. *The Revenge of Geography: What the Map Tells Us About Coming Conflicts*. Random House, 2012. URL: <https://www.penguinrandomhouse.com/books/87961/the-revenge-of-geography-by-robert-d-kaplan/>
3. World Bank, Government of Ukraine, European Commission, United Nations. *Ukraine Rapid Damage and Needs Assessment (RDNA3), February 2022 – December 2023: Synthesis Report*. Washington, D.C.: World Bank, 2024. URL: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/099684302192487375/pdf/P180746028a3810160a0f407b4695b23d916e788e00.pdf>
4. United Nations Development Programme. *Estimating the Impact of Conflict on Development*. 2023. URL: <https://www.undp.org/publications/estimating-impact-conflict-development>
5. Балан О. С., Войтенко М. В., Пульча Д. О. Післявоєнне відновлення України: основні кроки та досвід провідних країн. *Economic journal Odessa polytechnic university*. 2024. №1 (27). С. 27-35. URL: <https://economics.net.ua/ejopu/2024/No1/27.pdf>
6. Єфіменко Т.І. Управління державними фінансами в період воєнного стану та повоєнної відбудови України: науковий супровід трансформацій. *Фінанси України*, 2023, №1. С. 7-25 URL: https://finukr.org.ua/docs/FU_23_01_007_uk.pdf

7. Богдан Т. Фінансово-економічні наслідки війни. LB.UA Дорослий погляд на світ. 2023. URL: https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/550614_finansovoeconomichni_naslidki.htm l
8. International Monetary Fund. Ukraine – Economic Impact of the War and Recovery Scenarios, 2023. URL: <https://www.imf.org/en/Countries/UKR>
9. KSE Institute. *The Cost of War: Russia`s invasion of Ukraine cost \$630-750 billion in damages to Ukraine`s economy (as of December 2023)*. 2024. URL: <https://kse.ua/ua/research-and-insights/analytics/damage-and-needs-assessment/the-cost-of-war-russia-s-invasion-of-ukraine-cost-630-750-billion-in-damages-to-ukraine-s-economy-as-of-december-2023/>
10. International Accounting Standards Board (IASB). *IAS 36 Impairment of Assets*. 2018. URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/>
11. Магомедов А. О. Оцінка економічних наслідків війни та втрат економіки України. *Актуальні питання у сучасній науці*. №1(19) 202. URL: <http://perspectives.pp.ua/index.php/sn/article/view/8520/8566>
12. O`Connell, E. J. The Economic Costs of War: The Iraq Conflict and its Aftermath. *The Quarterly Journal of Economics*. 2014. Vol. 129, № 2. P. 643–675. URL: <https://academic.oup.com/qje/article-abstract/129/2/643/2765320>
13. Shoup, A. A. Measuring the Damage: Methodological Approaches to Assessing War Damages and Reconstruction Needs in Bosnia and Herzegovina. *Post-Conflict Development Review*. 2007. Vol. 11, № 3. P. 201–222.
14. Movchan V., Yablonskyi S. The Macroeconomic Impact of the War in Ukraine: Challenges for Reconstruction Planning. *Economic Annals-XXI*. 2023. Vol. 205, № 3-4. P. 60–67. URL: <https://ea21.org.ua/index.php/ea-xxi/article/view/5202>
15. Bochenek G., Duda M., Ożga A. Remote Sensing and GIS in Assessing War Damage: Case Study of Ukrainian Cities. *Remote Sensing Applications: Society and Environment*. 2023. Vol. 32. Article 100707. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S235293672300185X>
16. Марущак Є. Міжнародно-правові механізми відшкодування збитків, завданих агресією російської федерації проти України. *Юридичний часопис*. 2022. Т. 11, № 1. С. 161–178. URL: https://dspace.nulau.edu.ua/bitstream/123456789/22080/1/Marushchak_161.pdf
17. Коцюба І. Виклики та перспективи державної статистичної оцінки в умовах воєнного стану в Україні. *Економіка та держава*. 2022. № 6. С. 55–60. URL: <http://www.ekon-derzh.com.ua/images/issues/2022/6/10.pdf>
18. Островська Г. Й., Островський О. Т. Цифрова трансформація промисловості: сучасні реалії та пріоритети розвитку. *Економічний вісник Донбасу*. 2024. № 1-2 (75-76). С. 167–177. DOI: [https://doi.org/10.12958/1817-3772-2024-1-2\(75-76\)-166-177](https://doi.org/10.12958/1817-3772-2024-1-2(75-76)-166-177)

РОЗДІЛ 5.

АКАДЕМІЧНА ДОБРОЧЕСНІСТЬ ТА ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА В ДОСЛІДЖЕННЯХ З ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

СЕРДЮК Уляна Сергіївна

здобувачка другого (магістерського) рівня вищої освіти
економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

5.1. ПЛАГІАТ І САМОПЛАГІАТ: РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ І ШЛЯХИ ЗАПОБІГАННЯ

Вступ. У сучасному науковому середовищі проблема академічної доброчесності набуває особливої актуальності, адже якість наукових досліджень безпосередньо залежить від дотримання етичних норм під час створення, використання та поширення результатів інтелектуальної праці. Одним із найбільш поширених порушень у науковій діяльності є плагіат – привласнення чужих ідей, текстів або результатів без належного посилання на джерело. Окремою формою порушення академічної доброчесності є самоплагіат – повторне використання власних раніше опублікованих матеріалів без відповідного зазначення першоджерела. Розмежування понять плагіату і самоплагіату має важливе значення для формування культури академічної чесності в наукових установах і закладах вищої освіти. Сучасна практика свідчить, що частина дослідників не завжди усвідомлює межу між дозволеним цитуванням і порушенням авторських прав, а також не має достатніх знань щодо етичного використання власних публікацій. Тому питання виявлення, профілактики та попередження обох форм недоброчесності є невід’ємною складовою управління якістю наукових досліджень.

Метою цього дослідження є проведення теоретичного аналізу сутності понять «плагіат» і «самоплагіат», визначення критеріїв їх розмежування, а також обґрунтування ефективних шляхів запобігання цим явищам у науковій практиці. Реалізація поставленої мети сприятиме формуванню в науковців відповідального ставлення до використання інформаційних джерел, забезпеченню прозорості досліджень та підвищенню рівня довіри до результатів наукової діяльності.

Виклад основного матеріалу. Проблема забезпечення академічної доброчесності є фундаментальною для розвитку науки та освітнього процесу, особливо в умовах зростання кількості наукових публікацій та доступності цифрових джерел. Центральне місце в обговоренні займає розмежування таких понять, як плагіат та самоплагіат, оскільки некоректна їхня інтерпретація призводить до значних етичних і правових наслідків. Необхідність чіткого розмежування цих понять і визначення ефективних механізмів запобігання вимагає аналізу наукових здобутків як вітчизняних, так і зарубіжних фахівців.

Наукова спільнота пропонує низку визначень і підходів до ідентифікації плагіату та самоплагіату. Так, вітчизняні дослідники Харківська А. та Прокопенко А. [11] розглядають питання академічної доброчесності, зокрема плагіат, у контексті нових викликів, пов'язаних із війною. Вони наголошують, що плагіат є не лише крадіжкою інтелектуальної власності, а й підривом довіри до результатів досліджень, що є особливо небезпечним. Водночас у спільній праці Басової А. В., Прилепо Н. В., Левченко Н. М. та Ляшко О. В. [2] цей правовий дискурс розширюється через обґрунтування того, що академічний плагіат виступає не просто формою етичного порушення, а є безпосереднім зазіханням на майнові та немайнові права авторів оригінальних наукових творів. З іншого боку, Цибульська Е. [5] акцентує увагу на інструментальному та педагогічному аспектах цієї проблематики. Дослідниця розглядає дотримання норм академічної доброчесності, зокрема запобігання плагіату та самоплагіату, як обов'язковий базовий елемент загальної культури й методології підготовки сучасних науковців у галузі економіки, де правильна робота з першоджерелами формує якість аналітичних висновків. У свою чергу, зарубіжні науковці Рожкова М. А. та Ісаєва О. В. [12] розкривають технологічний вимір зазначеної проблеми в епоху цифровізації. На їхню думку, розвиток цифрових технологій суттєво трансформує природу текстових запозичень, через що феномен «самоплагіату» набуває нових специфічних рис через легкість повторного копіювання й дублювання інформації на різних веб-ресурсах, що вимагає оновлення критеріїв оцінки та виявлення таких дій

Зарубіжний досвід, представлений у працях Foltýnek T., Meuschke N., Gipp B. [14], акцентує на тому, що плагіат є порушенням наукового контракту із суспільством. Самоплагіат вони розглядають як неефективне використання наукових ресурсів та порушення принципу новизни, що є центральним у міжнародних виданнях. Водночас Martinelli, R. J. [15] підкреслює, що ефективне запобігання плагіату вимагає глобальної стандартизації правил цитування та формування культури нульової толерантності. На його думку, самоплагіат є формою неетичного дублювання, яке вводить в оману читача щодо обсягу виконаної роботи.

Порушення принципів академічної доброчесності, зокрема прояви плагіату та самоплагіату, становлять серйозну загрозу для розвитку науки, освіти й

суспільної довіри до результатів наукової діяльності. Академічна недоброчесність не лише підриває авторитет дослідника, а й спотворює реальну картину наукових досягнень, ускладнюючи розвиток інноваційного середовища.

Відповідно до Закону України «Про освіту», академічна доброчесність – це сукупність етичних принципів та визначених законом правил, якими мають керуватися учасники освітнього процесу під час навчання, викладання та провадження наукової (творчої) діяльності з метою забезпечення довіри до результатів навчання та/або наукових (творчих) досягнень [8].

В Україні академічний плагіат і самоплагіат офіційно визначені в нормативних документах та методичних рекомендаціях щодо академічної доброчесності. Академічний плагіат розглядається як використання чужих наукових або творчих результатів без належного зазначення авторства, що прирівнюється до неправомірного присвоєння результатів чужої праці. Самоплагіат, навпаки, стосується повторного використання власних раніше опублікованих матеріалів без посилання на першоджерело, що може створювати хибне враження про їхню новизну. Законодавчі акти та підзаконні документи підкреслюють етичну та правову відповідальність за такі порушення [1, 3, 4].

Попри схожість обох понять у тому, що вони порушують принципи академічної доброчесності, між ними існують суттєві відмінності за сутністю, мотивацією, наслідками та правовою оцінкою. Для чіткого розмежування цих категорій доцільно розглянути їх порівняльну характеристику (табл. 1).

Таблиця 1 – Порівняльна характеристика понять «плагіат» і «самоплагіат»

Критерій порівняння	Плагіат	Самоплагіат
Сутність явища	Привласнення чужих результатів, ідей чи текстів без посилання на автора	Повторне використання власних раніше опублікованих текстів без зазначення джерела
Об'єкт порушення	Інтелектуальна власність інших осіб	Власна інтелектуальна праця, оприлюднена раніше
Мета	Створити враження авторства чужої роботи	Створити ілюзію новизни або збільшити кількість публікацій
Правова оцінка	Порушує авторське право і може мати юридичні наслідки	Має етичний характер порушення, але в окремих випадках може розглядатися як обман наукової спільноти
Наслідки	Втрата репутації, скасування наукового ступеня, дисциплінарна або кримінальна відповідальність	Репутаційні втрати, відмова у публікації, недовіра до результатів
Приклад	Використання частини чужої статті без посилання	Повторне подання тієї самої статті в інше видання без зазначення першоджерела

Як видно, табл. 1 демонструє ключові відмінності між плагіатом і самоплагіатом щодо сутності, мотивації та наслідків, що допомагає науковцям усвідомлено дотримуватися норм академічної доброчесності. Плагіат передбачає привласнення чужих результатів і тягне за собою як етичну, так і правову відповідальність, тоді як самоплагіат стосується повторного використання власних матеріалів і насамперед має етичний вимір. Усвідомлення цих відмінностей дозволяє науковцям і здобувачам освіти формувати більш відповідальне ставлення до використання інформаційних джерел та уникати порушень академічної доброчесності. Для більш глибокого розуміння масштабів і різновидів цього явища важливо проаналізувати підходи до класифікації плагіату, розроблені Міністерством освіти і науки України. Цей підхід дозволяє чітко визначити основні типи академічного плагіату, що трапляються у науковій і освітній практиці. Для систематизації розглянемо таблицю 2, у якій наведено основні визначення академічного плагіату, запропоновані МОН України.

Таблиця 2 – Основні визначення академічного плагіату за класифікацією Міністерства освіти і науки України

№ з/п	Визначення виду академічного плагіату
1	Відтворення в тексті наукової роботи без змін, із незначними змінами або в перекладі тексту іншого автора (інших авторів), обсягом від речення і більше, без посилання на автора (авторів) відтвореного тексту.
2	Відтворення в тексті наукової роботи повністю або частково тексту іншого автора (інших авторів) через його перефразування чи довільний переказ без посилання на автора (авторів) відтвореного тексту.
3	Відтворення в тексті наукової роботи наведених в іншому джерелі цитат із третіх джерел без зазначення, за яким саме безпосереднім джерелом наведена цитата.
4	Відтворення в тексті наукової роботи наведеної в іншому джерелі науково-технічної інформації (крім загальновідомої) без зазначення, з якого саме джерела взята ця інформація.
5	Відтворення в тексті наукової роботи оприлюднених творів мистецтва без зазначення авторства цих творів мистецтва.

Наведені у табл. 2 основні визначення академічного плагіату демонструють багатогранність проявів порушення академічної доброчесності. Вони охоплюють як пряме копіювання чужих текстів без посилання на автора, так і непрямі форми привласнення результатів – через перефразування, переказ чи некоректне цитування джерел. Зазначена класифікація, запропонована Міністерством освіти і науки України, сприяє чіткому розмежуванню видів академічного плагіату та формуванню у науковців і здобувачів освіти усвідомленого ставлення до необхідності дотримання етичних норм під час написання наукових і навчальних робіт. Отже, систематизація ознак плагіату є важливим інструментом у профілактиці порушень академічної доброчесності та підвищенні довіри до результатів освітньої й наукової діяльності.

Окрему увагу слід приділити самоплагіату, який, повторюючи раніше опубліковані результати, може спотворювати сприйняття новизни дослідження.

Самоплагіат – це оприлюднення (частково або повністю) власних раніше опублікованих наукових результатів як нових наукових результатів [6]. Науковці інтерпретують поняття «нові наукові результати» досить широко й не завжди мають чітке розуміння, чи потрапляє їхня робота під визначення самоплагіату. Водночас згідно з нормою Закону України «Про наукову і науково-технічну діяльність» (ст. 1, п. 22), науковий результат – це «нове наукове знання, одержане в процесі фундаментальних або прикладних наукових досліджень» [7].

Для кращого розуміння та недопущення самоплагіату Євген Ніколаєв запропонував практичне правило: «Коли Ви бажаєте при написанні Вашого наступного тексту використати Вашу попередню публікацію, Ви маєте цитувати її фрагменти так само, як і будь-який інший текст» [10]. Водночас у науковій практиці існує певна традиція, коли тези можуть перерости у статтю, а стаття – у розширену доповідь. Проте навіть у такому випадку автор зобов'язаний чітко зазначати посилання на попередні власні праці, незалежно від того, що автор і цитований дослідник – одна й та сама особа. Це не лише підтверджує доброчесність науковця, але й забезпечує прозорість еволюції його наукових ідей. Попри усвідомлення важливості академічної доброчесності, випадки плагіату й самоплагіату залишаються поширеним явищем. Їх поява часто зумовлена не лише браком знань про норми академічного письма, але й сукупністю особистісних, соціально-психологічних та організаційних чинників. Часто студенти й навіть досвідчені науковці свідомо чи несвідомо порушують етичні принципи під впливом зовнішнього тиску, дедлайнів або прагнення швидко підвищити власний науковий рейтинг. Для систематизації основних чинників, що зумовлюють ці види академічної недоброчесності, у таблиці 3 наведено можливі причини їх виникнення, сформовані на основі власних спостережень і практичного досвіду.

Як бачимо, узагальнені в табл. 3 причини плагіату свідчать, що порушення принципів академічної доброчесності мають багатофакторний характер. Вони можуть бути зумовлені індивідуальними рисами дослідника (низька мотивація, невпевненість, брак навичок академічного письма), а також зовнішніми умовами, серед яких надмірне навантаження, тиск результатів, недосконалість системи контролю або формальне ставлення до оцінювання наукових праць.

У сукупності ці чинники створюють сприятливий ґрунт для виникнення неетичних практик, що підривають довіру до освіти й науки взагалі.

Водночас не менш важливим є розуміння того, що наслідки академічного плагіату та самоплагіату мають не лише індивідуальний, а й інституційний вимір. Вони впливають на репутацію автора, навчального закладу чи наукової установи, а також на загальний рівень довіри до освітньої системи держави. Саме тому далі розглянемо основні наслідки академічного плагіату та самоплагіату в контексті правової, етичної та освітньої відповідальності [5].

Таблиця 3 – Причини виникнення плагіату та їх характеристика

Причина	Роз'яснення
Брак часу	бажання швидко здати роботу без достатнього опрацювання матеріалу.
Незнання правил	відсутність розуміння академічних стандартів цитування та оформлення джерел.
Недостатні навички	труднощі з формулюванням власних думок або низький рівень академічного письма.
Надмірне навантаження та тиск результатів	велика кількість завдань чи вимог, що спонукає до спрощення процесу, прагнення отримати високі оцінки.
Фінансова чи професійна вигода	використання чужих результатів задля швидкого просування в науці чи отримання грантів
Низька мотивація	відсутність інтересу до теми або небажання докладати зусиль.
Невпевненість у власних силах	переконавання, що чужий текст кращий за власний, і спроба приховати власну недосконалість.
«накопичення» публікацій	бажання виділитися серед колег навіть без реальних нових результатів.
Відсутність контролю	слабка система перевірки публікацій у певних наукових журналах чи установах.
Лінощі чи вичерпання ідей	коли легше використати готовий матеріал, ніж працювати над новим дослідженням.

Плагіат як форма порушення академічної доброчесності не тільки порушує Етичний кодекс ученого України, а водночас може бути правопорушенням у площині авторського права. В Україні такі питання регулюються Цивільним кодексом України, Законом України «Про авторське право і суміжні права» [6], Законом України «Про освіту» [8], а також іншими нормативно-правовими актами. У випадках, коли плагіат завдає значної майнової шкоди, застосовуються положення Кримінального кодексу України (ст. 176).

Отже, плагіат може розглядатися як порушення не лише етичних норм, а й чинного законодавства.

Якщо розглядати студентські наукові дослідження, то заклади вищої освіти мають власні регулювальні документи щодо академічної доброчесності. Так, наприклад, у ЗНУ діє Кодекс академічної доброчесності Запорізького національного університету, у якому визначено наступні наслідки порушення норм академічної доброчесності [4].

За порушення норм академічної доброчесності наукові, педагогічні та науково-педагогічні працівники можуть бути притягнуті до моральної, дисциплінарної, адміністративної відповідальності відповідно до нормативних і розпорядчих документів, норм законодавства України, зокрема таких як:

- відмова у присудженні наукового ступеня чи присвоєнні вченого звання;
- позбавлення присудженого наукового ступеня чи присвоєного вченого звання;

- позбавлення права брати участь у роботі визначених законом органів чи займати визначені законом посади;
- усунення від наукового керівництва кваліфікаційними та дисертаційними роботами здобувачів вищої освіти;

За порушення правил академічної доброчесності особи, що навчаються в університеті, можуть бути притягнуті до таких форм відповідальності, як:

- попередження;
- повторне проходження оцінювання (контрольної роботи, іспиту, заліку тощо);
- позбавлення академічної стипендії;
- повторне проходження відповідного освітнього компонента освітньої програми;
- позбавлення наданих пільг з оплати навчання.

Та зазначено, що наукові, педагогічні, науково-педагогічні працівники та особи, що навчаються, мають право на незаборонені законодавством способи оскарження звинувачень в порушенні норм академічної доброчесності, зокрема рішення Ради з академічної доброчесності може бути оскаржене у Вченій раді університету [4]. Таким чином, академічний плагіат та самоплагіат мають серйозні наслідки як у правовій, так і в етичній площині. Хоча самоплагіат у багатьох випадках не розцінюється як серйозне порушення, проте інформування читача про те, що він ознайомлюється з повторним текстом певного автора, є проявом дотримання норм академічної етики.

Визнання власних попередніх публікацій не зменшує цінності нової роботи, а, навпаки, свідчить про чесність і повагу до принципів наукової доброчесності.

Плагіат же, навпаки, підриває авторитет науковця, знижує довіру до результатів його досліджень і може мати як моральні, так і дисциплінарні чи правові наслідки. Усвідомлення потенційних ризиків порушення академічних норм є важливою умовою формування відповідального ставлення до наукової діяльності та підтримання високих стандартів у науці й освіті.

У цифрову епоху забезпечення академічної доброчесності неможливе без використання сучасних інформаційних технологій. Спеціалізовані антиплагіатні системи використовують алгоритми семантичного аналізу, що дозволяють не лише виявляти прямі запозичення, але й визначати перефразовані або частково змінені фрагменти текстів. Застосування таких інструментів підвищує об'єктивність перевірки наукових робіт і сприяє формуванню культури академічної відповідальності серед студентів і науковців [7].

Водночас автоматизовані засоби не можуть повністю замінити етичну складову академічної доброчесності. Технічна перевірка має поєднуватися з розвитком навичок академічного письма, розумінням принципів коректного цитування та усвідомленням цінності власного наукового внеску. Лише комплексний підхід, який поєднує технологічні, освітні та етичні механізми, здатен ефективно протидіяти плагіату і формувати середовище довіри та наукової чесності.

Оскільки академічний плагіат залишається поширеним явищем у сучасному освітньому та науковому середовищі, важливо розробляти й упроваджувати ефективні механізми його запобігання. У зв'язку з цим Міністерство освіти та науки України видало рекомендації щодо запобігання академічному плагіату в наукових роботах:

- будь-який текстовий фрагмент обсягом від речення і більше, відтворений в тексті наукової роботи без змін, з незначними змінами, або в перекладі з іншого джерела, обов'язково має супроводжуватися посиланням, коментарями, примітками, бібліографією, переліком джерел та всіма додатками до основного тексту. на це джерело. Винятки допускаються лише для стандартних текстових кліше, які не мають авторства та/чи є загальноновживаними;

- якщо перефразування чи довільний переказ в тексті наукової роботи тексту іншого автора (інших авторів) займає більше одного абзацу, посилання (бібліографічне та/або текстуальне) на відповідний текст та/або його автора (авторів) має міститися щонайменше один раз у кожному абзаці наукової роботи, крім абзаців, що повністю складаються з формул, а також нумерованих та маркованих списків (в останньому разі допускається подати одне посилання наприкінці списку);

- якщо цитата з певного джерела наводиться за першоджерелом, у тексті наукової роботи має бути наведено посилання на першоджерело. Якщо цитата наводиться не за першоджерелом, в тексті наукової роботи має бути наведено посилання на безпосереднє джерело цитування («цитуються за: »);

- будь-яка наведена в тексті наукової роботи науково-технічна інформація має супроводжуватися чітким вказуванням на джерело, з якого взята ця інформація. Винятки припускаються лише для загальновідомої інформації, визнаної всією спільнотою фахівців відповідного профілю. У разі використання у науковій роботі тексту нормативно-правового акту достатньо зазначити його назву, дату ухвалення та, за наявності, дату ухвалення останніх змін до нього або нової редакції;

- будь-які відтворені в тексті наукової роботи оприлюднені твори мистецтва мають супроводжуватися зазначенням авторів та назви цих творів мистецтва (якщо вони відомі). У разі використання творів виконавського мистецтва слід зазначати також індивідуальних чи колективних виконавців (якщо вони відомі). Якщо автори виконавці невідомі, слід зазначити, що вони невідомі. У разі неможливості ідентифікувати автора, назву та/чи виконавців твору слід обов'язково зазначити джерело, з якого взято відтворений твір [9].

У зв'язку з цим важливо не лише ознайомлюватися з рекомендаціями Міністерства освіти і науки України, а й усвідомлювати їх практичне значення, впроваджуючи конкретні заходи, що сприяють попередженню та уникненню випадків академічного плагіату в освітньому і науковому середовищі.

Для попередження випадків академічної недоброчесності та формування стійкої етичної культури в середовищі дослідників, Міністерство освіти і науки України визначає комплексні базові заходи, які охоплюють як нормативно-

правове регулювання процесу перевірки наукових праць, так і впровадження превентивних інструментів у закладах вищої освіти. Узагальнену структуру та ключові напрями реалізації цих заходів наведено нами у таблиці 4

Таблиця 4 – Заходи запобігання плагіату, рекомендовані Міністерством освіти і науки України

Заходи запобігання плагіату	Сутність заходу
Системне навчання академічній доброчесності	Організація лекцій, семінарів та тренінгів для студентів і науковців, де пояснюються основні правила цитування, уникнення плагіату та оформлення наукових джерел.
Використання антиплагіатних програм	Перевірка наукових робіт спеціальними програмними засобами для оцінки їхньої оригінальності та виявлення запозичень.
Методична підтримка та наставництво	Надання автору роботи доступу до рекомендацій щодо правильного оформлення цитат, перефразування та бібліографії з боку наукового керівника або викладача.
Формування наукової культури та етичної свідомості	Виховання у студентів та науковців усвідомлення важливості чесності в науці та розвитку власного унікального дослідження.
Внутрішній контроль і рецензування	Створення комісій з академічної доброчесності у ЗВО, обов'язкове рецензування наукових робіт перед публікацією.

Завдяки поєднанню освітніх заходів, технічних інструментів і чітких внутрішніх правил можливо суттєво зменшити випадки академічного плагіату та створити сприятливе середовище для розвитку наукової доброчесності.

Висновки. Проведене дослідження дало змогу чітко визначити природу та відмінності плагіату й самоплагіату, розкрити їх нормативне регулювання та основні шляхи запобігання. Академічна доброчесність постає не лише етичним, а й правовим обов'язком кожного учасника освітнього процесу, адже саме вона забезпечує довіру до результатів навчання, наукових і творчих досягнень. Дотримання цих принципів сприяє формуванню культури наукової чесності, підвищенню рівня професійної відповідальності та розвитку критичного мислення. Важливо розуміти, що плагіат і самоплагіат знижують цінність наукової діяльності, нівелюють зусилля доброчесних дослідників і створюють хибне уявлення про результати роботи. Тому запобігання цим явищам має ґрунтуватися не лише на контролі, а й на формуванні внутрішньої мотивації до чесності, роз'ясненні правил академічного письма та постійному удосконаленні освітнього середовища. Зрештою, запобігання плагіату – це не лише питання контролю, а насамперед прояв поваги до праці інших і до власної інтелектуальної гідності.

Перспективним напрямом удосконалення системи забезпечення академічної доброчесності є створення єдиних електронних реєстрів публікацій із можливістю автоматичної перевірки на повтори та дублювання контенту. Крім того, важливо розробляти навчальні модулі з академічного письма, що формують навички

етичного цитування ще на бакалаврському рівні. Лише комплексний підхід – правовий, освітній і технологічний – здатен ефективно протидіяти проявам як плагіату, так і самоплагіату в сучасній науці.

Список використаних джерел:

1. Академічна доброчесність. Інформаційний бюлетень. Вип. 3. Грудень 2019 р. URL: <https://www.skeptic.in.ua/wp-content/uploads/Integrity-bulletin-03.pdf>
2. Басова А. В., Прилепо Н. В., Левченко Н. М., Ляшко О. В. Академічний плагіат як форма порушення академічної доброчесності та авторського права.. *Вісник Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського*. 2025. Вип. 4. С. 19–27. URL: https://visnikkrnu.kdu.edu.ua/statti/2025_4_19.pdf
3. Етичний кодекс ученого України : Затверджений Загальними зборами НАН України від 15.04.2009. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002550-09#Text>
4. Кодекс академічної доброчесності Запорізького національного університету. URL: https://moodle.znu.edu.ua/pluginfile.php/1262131/mod_resource/content/1/kodeks_akadem_chnoyi_dobrochesnost_.pdf
5. Методологія досліджень в галузі економіки та академічна доброчесність : навч. посіб. для студентів другого (магістерського) рівня вищої освіти всіх форм навчання, які навчаються за спеціальністю 051 Економіка / укл. Е. Цибульська; Нар. укр. акад. Харків : Вид-во НУА, 2024. 132 с. URL: http://dspace.nua.kharkov.ua/jspui/bitstream/123456789/2689/1/%D0%9F%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1%D0%BD%D0%B8%D0%BA_%D0%BC%D0%B5%D1%82%D0%BE%D0%B4%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D1%96%D1%8F_%D0%B4%D0%BE%D1%81%D0%BB%D1%96%D0%B4%D0%B6%D0%B5%D0%BD%D1%8C_%D1%82%D0%B0_%D0%B0%D0%BA%D0%B0%D0%B4_%D0%B4%D0%BE%D0%B1%D1%80%D0%BE%D1%87%D0%B5%D1%81%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C.pdf
6. Про авторське право і суміжні права : Закон України від 01.12.2022 № 2811-IX. Дата оновлення : 15.11.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2811-20#Text>
7. Про наукову і науково-технічну діяльність : Закон України від 26.11.2015 № 848-VIII Дата оновлення : 27.09.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-19#Text>
8. Про освіту : Закон України від 05.09.2017 № 2145-VIII. Дата оновлення : 31.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19>
9. Рекомендації щодо запобігання академічному плагіату та його виявлення в наукових роботах : Лист МОН України від 15.08.2018 № 1/11-8681. URL: <https://mon.gov.ua/static-objects/mon/sites/1/akredytatsiya/instruktsiya-list/1-11-8681-vid-15082018-rekomendatsii-shchodo-zapobigannya-akademichnomu-plagiatu.pdf>

10. Українські матеріали та ресурси із академічної доброчесності.
URL: <https://www.skeptic.in.ua/integrity>
11. Харківська А., Прокопенко А. Етика наукових досліджень в умовах війни : Академічна доброчесність у вищій освіті. *Освітні обрії*. Т. 59 № 2 (2024)
URL: <https://doi.org/10.15330/obrii.59.2.99-102>
12. Щодо забезпечення академічної доброчесності у закладах вищої освіти : Лист МОН від 26.10.2017 р. № 1/9-565 URL: <https://mon.gov.ua/static-objects/mon/sites/1/npa/5a1fe9d9b7112.pdf>
13. Rozhkova, M. A., Isaeva, O. V. Plagiarism and «self-plagiarism» in scientific works in the age of digital technologies. *Digital Law Journal*. 2022. 3 (2). P. 25–35. <https://doi.org/10.38044/2686-9136-2022-3-2-25-35>
14. Foltýnek T., Meuschke N., Gipp B. Academic Plagiarism Detection: A Systematic Literature Review. *ACM Computing Surveys*. 2019. Vol. 52, Iss. 6. P. 1–42. URL: <https://dl.acm.org/doi/10.1145/3345317>
15. Martinelli, R. J. Plagiarism and Self-Plagiarism: Ethical and Legal Considerations in Academic Publishing. *Journal of Academic Ethics*. 2023. Vol. 21, Issue 2. P. 157–174. URL: <https://doi.org/10.1007/s10805-023-09459-3>.

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

ДРИГА Вадим В'ячеславович

здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти
економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

5.2. ЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ НАСЛІДКИ ФАЛЬСИФІКАЦІЇ В ДОСЛІДЖЕННЯХ З ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ

Вступ. Сучасний етап розвитку економіки характеризується високим рівнем глобалізаційних викликів, цифровою трансформацією бізнес-процесів і зростанням вимог до прозорості та достовірності фінансової інформації. В умовах посилення конкуренції, впровадження електронного документообігу та використання інтелектуальних аналітичних технологій особливої ваги набувають питання професійної етики, доброчесності та відповідальності фахівців з обліку, аналізу й аудиту.

Фальсифікація у сфері фінансової звітності є не лише проявом недобросовісності окремих виконавців, а й системною загрозою для економічної безпеки держави, інвестиційної привабливості бізнесу та довіри суспільства до фінансових інститутів. Вона спотворює об'єктивність економічних рішень, дезорієнтує інвесторів, кредиторів і державні органи, що у свою чергу може призводити до масштабних фінансових збитків і дестабілізації ринкових відносин.

Сучасні тенденції, зокрема широке використання технологій Big Data та штучного інтелекту в процесах обліку й аудиту, відкривають нові можливості для підвищення ефективності, але водночас створюють нові ризики фальсифікації. Маніпулювання алгоритмами, приховування даних у складних інформаційних системах та використання фейкових даних для «навчання» аналітичних моделей можуть призвести до системних викривлень, які складно виявити традиційними методами аудиту. Отже, професійна відповідальність фахівців повинна адаптуватися до цифрових викликів, а етичні норми мають бути інтегровані безпосередньо у технологічні процеси.

Актуальність дослідження зумовлена тим, що в Україні, як і у світі загалом, простежується тенденція до зростання кількості випадків викривлення фінансових результатів, підроблення первинних документів, маніпулювання аудиторськими висновками та недостовірного відображення облікових операцій. Такі дії не лише порушують професійні стандарти та законодавчі вимоги, але й спричиняють суттєві соціально-економічні наслідки: втрату довіри до професії бухгалтера й аудитора, зниження репутації підприємств, банкрутства суб'єктів господарювання, а іноді – фінансові кризи на національному рівні.

Етичні порушення та правові злочини у сфері обліку є взаємопов'язаними явищами, адже аморальна поведінка часто стає передумовою правопорушень. Саме тому дослідження етичних і правових наслідків фальсифікації має не лише теоретичне, а й практичне значення – воно спрямоване на формування культури професійної доброчесності, підвищення рівня фінансової прозорості та зміцнення довіри до бухгалтерської й аудиторської діяльності.

Метою цього дослідження є комплексне теоретико-методологічне обґрунтування сутності фальсифікації у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, визначення її етичних і правових наслідків, а також розробка практичних рекомендацій щодо запобігання та подолання цього явища. Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання: дослідити сутність і види фальсифікації у професійній діяльності, розкрити етичну природу викривлень фінансової інформації, проаналізувати правові наслідки фальсифікаційних дій, узагальнити міжнародний досвід боротьби з ними, а також сформулювати пропозиції щодо вдосконалення національного законодавства та професійних стандартів.

Виклад основного матеріалу. Етичні та правові наслідки фальсифікації результатів наукових досліджень у сфері обліку, аналізу та аудиту є комплексним явищем, що поєднує порушення наукових стандартів, ризики для професійної практики та юридичну відповідальність. Для всебічного дослідження проблеми необхідно звернутися до напрацювань провідних українських і зарубіжних науковців, які у своїх роботах розглядають природу фальсифікації, її прояви, механізми виявлення та шляхи попередження. Узагальнення цих праць дозволяє сформулювати цілісне уявлення про масштаби та наслідки даного явища.

Так Мельник З.Ю. у своїх дослідженнях розкриває природу фальсифікації в бухгалтерському обліку як свідомого викривлення даних, що несе загрозу достовірності звітності та може мати правові наслідки як для суб'єктів господарювання, так і для дослідників. Вона наголошує, що фальсифікація є не лише етичним порушенням, а й потенційним фінансовим злочином, особливо коли стосується офіційних документів та наукових рекомендацій, що впливають на управлінські рішення [16]. Рагуліна А.О. акцентує увагу на практичних причинах фальсифікацій: тиск керівництва, недосконалість системи внутрішнього контролю, низький рівень професійної етики. У своїх працях вона підкреслює, що дослідження у сфері обліку та аудиту повинні враховувати реальні механізми шахрайства, адже саме фальсифікація первинних документів та облікових даних часто стає базою для наукових неточностей або викривлених аналітичних висновків [19]. У працях Красицької Л. В., присвячених академічній доброчесності, розкрито правову природу плагіату, самоплагіату та фальсифікації даних у наукових дослідженнях. Автор наголошує на важливості чіткого правового розмежування видів академічних порушень, оскільки саме невизначеність термінології призводить до труднощів у застосуванні санкцій і забезпеченні справедливих процедур розгляду порушень [14]. Розглядаючи

питання професійної етики бухгалтера, Фоміна О., Ромашко О. та Семенова С. підкреслюють, що порушення етичних принципів у діяльності бухгалтера – зокрема викривлення інформації, приховування фактів чи подання неправдивих даних – підриває довіру до професії та створює суттєві ризики для прийняття управлінських рішень [20]. Автори зазначають, що такі дії мають як моральні, так і правові наслідки, оскільки суперечать нормам професійної поведінки та можуть бути підставою для дисциплінарної або юридичної відповідальності. Вчені наголошують, що фальсифікація даних руйнує репутацію не лише конкретного фахівця, а й інституту бухгалтерської професії загалом, викликаючи втрату довіри з боку суспільства та регуляторів. Вони також акцентують, що посилення ролі етичних кодексів і професійного контролю є ключовим механізмом запобігання таким порушенням та мінімізації їх негативних наслідків.

Аналітичні матеріали Національного інституту стратегічних досліджень (NISS) відображають системну проблему поширення фальсифікацій і плагиату в Україні. У звітах зазначається, що актуальні етичні стандарти часто не дотримуються через слабкість механізмів перевірки та відсутність незалежних структур для розгляду порушень. Це зумовлює потребу в комплексній модернізації системи академічного контролю [17].

Міністерство освіти і науки України, аналізуючи норми академічної доброчесності, встановлює правові дефініції фальсифікації та фабрикації, а також пропонує алгоритми реагування на такі порушення. У документах МОН підкреслено, що фальсифікація наукових результатів є підставою для позбавлення наукового ступеня, відрахування або звільнення з посади, що підкреслює її правову вагу [18].

Серед зарубіжних авторів Andrew M Stern, Arturo Casadevall, R Grant Steen та Ferric C Fang досліджують економічні та соціальні наслідки наукової фальсифікації, визначаючи її як одну з найсерйозніших загроз для довіри до науки. У своїх роботах вона наголошує на фінансових збитках від недостовірних досліджень, втраті репутації та кар'єрних можливостей учених, а також на юридичних наслідках, що проявляються у позовах, відкликанні грантів і санкціях університетів [11]. Loikith L. та Bauchwitz R/ аналізують фальсифікацію як спотворення даних або маніпуляцію методологією, що створює хибні наукові результати. Автори підкреслюють необхідність існування прозорих, незалежних процедур розгляду порушень, а також наявності структур, відповідальних за розслідування випадків наукового шахрайства [12]. Нарешті, N.V.S. Ratzinger-Sakel досліджує еволюцію вивчення шахрайства в обліку та аудиті, наголошуючи, що кожен великий випадок фальсифікацій у професійній сфері породжує зміни у міжнародних стандартах, технологіях контролю та нормативному регулюванні. Це вказує на тісний зв'язок між науковими дослідженнями, практичними кейсами та удосконаленням законодавства [13].

Отже, комплексне узагальнення поглядів вказаних авторів дозволяє стверджувати, що фальсифікація у наукових дослідженнях з обліку, аналізу та аудиту є багатоаспектною проблемою, яка поєднує етичні, професійні та правові виміри. Її наслідки виходять за межі академічного середовища, впливаючи на формування стандартів бухгалтерського обліку, професійну етику та суспільну довіру до науки й аудиту.

Методологічну основу дослідження становлять системний, логіко-аналітичний, історико-правовий, порівняльний та діалектичний методи, а також метод контент-аналізу і кейс-метод для вивчення реальних ситуацій фальсифікації.

Фальсифікація в економічних дослідженнях та практиці обліку, аналізу й аудиту є складним багатогранним явищем, що поєднує етичні, правові та професійні аспекти. Вона виникає на стику індивідуальної моральної відповідальності, системи корпоративного управління та зовнішнього правового контролю. Сутність фальсифікації полягає у свідомому спотворенні, викривленні або замовчуванні фактів з метою отримання матеріальної чи нематеріальної вигоди, введення в оману користувачів інформації або створення хибного уявлення про дійсний стан справ.

Фальсифікація як порушення професійних принципів безпосередньо суперечить основним вимогам бухгалтерського обліку: правдивості, повноти, нейтральності та своєчасності. Відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та Міжнародних стандартів аудиту (МСА), достовірність інформації є фундаментальною передумовою прийняття рішень усіма користувачами – інвесторами, кредиторами, державними органами, громадськістю. Порушення цієї вимоги підриває основу економічної довіри, знижує ефективність ринкових механізмів та створює передумови для фінансових зловживань і криз.

Суттєвим теоретичним аспектом є співвідношення понять «фальсифікація», «маніпулювання» та «помилка». Якщо помилка є результатом неуважності або недостатньої кваліфікації, то фальсифікація завжди має ознаки умисності. Маніпулювання ж характеризується вибіркоvim використанням даних у межах формальної законності, але з неетичною метою – створення сприятливого враження про результати діяльності. У цьому сенсі фальсифікація становить крайній прояв маніпуляційної поведінки, коли етичні межі професії свідомо ігноруються. З метою систематизації та глибшого розуміння сутності викривлень фінансової інформації доцільно узагальнити теоретичні положення щодо відмінностей між такими поняттями, як «помилка», «маніпулювання» та «фальсифікація». Це дасть змогу візуалізувати характер кожного явища, визначити ступінь їх етичної та правової небезпеки, а також чітко розмежувати межу між ненавмисним викривленням даних і умисними діями, спрямованими на спотворення фінансової звітності. Зазначену інформацію наведено в табл. 5.

Отже, узагальнені в табл. 5 характеристики дають змогу зробити висновок, що фальсифікація є найнебезпечнішою формою викривлення фінансової інформації, оскільки вона поєднує умисний характер дій, порушення етичних принципів і тягне за собою найтяжчі правові наслідки.

Таблиця 5 – Відмінності між формами викривлення фінансової інформації

Поняття	Характеристика	Мета	Етична оцінка	Правові наслідки
Помилка	Ненавмисне викривлення даних через неухважність або недостатню кваліфікацію	Недбалість, людський фактор	Неетична, але не має умислу	Відповідальність дисциплінарна або адміністративна
Маніпулювання	Використання даних у межах формальної законності, але з метою ввести в оману	Прагнення показати кращий результат	Порушення етичних норм	Може тягнути адміністративну відповідальність
Фальсифікація	Умисне спотворення або підроблення даних з метою вигоди	Особиста або корпоративна вигода	Грубе порушення етики, нечесність	Кримінальна відповідальність, втрати репутації

Складено автором

Фальсифікація у сфері обліку й аудиту завжди має етичний вимір. Професійна етика бухгалтера й аудитора ґрунтується на таких принципах, як чесність, об'єктивність, професійна компетентність, конфіденційність і професійна поведінка. Порушення будь-якого з них веде до моральної деградації професії. Особливо небезпечним є поступове «розмивання» етичних меж, коли незначні компроміси сприймаються як норма, створюючи передумови для серйозних порушень у майбутньому.

У теоретичному аспекті фальсифікацію можна також розглядати як соціальний феномен, що виникає внаслідок тиску зовнішнього середовища: економічних інтересів, корпоративних цілей, конкуренції або політичного впливу. Механізм її формування має стадійний характер: від етичного компромісу та спотворення фактів – до системного обману і правопорушення.

Додатково, фальсифікація в наукових дослідженнях з обліку, аналізу та аудиту, що також є предметом етичної оцінки, часто набуває форми підробки даних для підтвердження висунутих гіпотез. Це включає вигадані результати, «підгонку» вибірки або неправдиве цитування джерел, які насправді не містять посилань на відповідні висновки. Такі дії не лише порушують академічну доброчесність, а й дезінформують наукову спільноту та можуть призвести до прийняття хибних управлінських рішень на основі неправдивих наукових рекомендацій. Тому етичний вимір фальсифікації охоплює не тільки практику бізнесу, але й сферу генерації знань.

Дослідження практичних випадків фальсифікації у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту має особливе значення для розуміння реальних масштабів і наслідків цього явища. Саме аналіз конкретних ситуацій дозволяє побачити, як порушення етичних принципів і норм законодавства проявляється у діяльності компаній, науковців, аудиторських організацій, а також які механізми можуть бути ефективними для їх попередження. Практичні приклади фальсифікації свідчать, що навіть у високорозвинених економіках, де діють чіткі стандарти фінансової звітності та контролю, проблема залишається актуальною. Це пояснюється не лише недоліками регулювання, а й людським фактором – тиском керівництва, жадобою до прибутку, страхом втратити роботу або репутацію.

Одним із найвідоміших у світі прикладів є справа Enron Corporation (США), яка стала символом корпоративного шахрайства початку ХХІ століття. Керівництво компанії створювало фіктивні дочірні структури для приховування збитків і завищення прибутку [1]. Аудиторська фірма Arthur Andersen не лише не виявила порушень, а фактично сприяла фальсифікації, що призвело до її ліквідації. Наслідком скандалу стало ухвалення в США Закону Сарбейнса–Окслі, який суттєво посилив відповідальність керівників за достовірність фінансової звітності та запровадив жорсткі вимоги до незалежності аудиторів [2].

Європейський приклад – Wirecard AG (Німеччина, 2020 р.), де компанія, що позиціонувалася як інноваційний фінансовий лідер, виявилася учасником масштабного шахрайства із завищенням прибутків і вигаданими грошовими потоками на суму понад 1,9 мільярда євро [3]. Аудиторська компанія Ernst & Young протягом кількох років підтверджувала фінансову звітність, не виявивши підривок. Цей скандал не лише підірвав довіру до німецької системи аудиту, але й викликав глибоку реформу у сфері фінансового нагляду, посиливши контроль за діяльністю аудиторів та розмежуванням їхніх повноважень. Випадок Wirecard довів, що навіть у країнах із потужною правовою базою етичні відхилення можуть призвести до катастрофічних наслідків, якщо система внутрішнього контролю не підкріплена моральною відповідальністю.

В українському контексті проблема фальсифікації має свої особливості. Часто вона виникає не лише через зловживання з боку окремих посадових осіб, а й через недосконалість законодавства, недостатній рівень професійної етики, низьку якість аудиторських перевірок. В Україні траплялися випадки фіктивного ведення бухгалтерського обліку з метою ухилення від податків, підроблення фінансових звітів для отримання кредитів або державних дотацій, завищення вартості активів у процесі приватизації. Такі дії призводили до збитків державного бюджету, викривлення статистичних показників, втрати довіри інвесторів. Окрему роль у викритті фальсифікацій відіграють засоби масової інформації, громадські організації. У багатьох випадках саме журналістські розслідування допомагають виявити порушення, які залишаються непоміченими офіційними органами.

У країнах ЄС та США діють спеціальні програми захисту викривачів, що стимулює прозорість і підвищує рівень етичної відповідальності у бізнес-середовищі. В Україні цей механізм лише формується, однак він має значний потенціал для запобігання порушенням у сфері обліку та аудиту.

Аналіз резонансних випадків показує, що ключовим чинником фальсифікації завжди є порушення етичної культури всередині організації. Жодна система контролю не може бути ефективною, якщо працівники не поділяють спільних моральних цінностей. Етичні кодекси, політики доброчесності, незалежний аудит та прозора комунікація між усіма учасниками економічного процесу – це не просто формальні інструменти, а елементи корпоративної культури, яка формує основу для чесного ведення бізнесу.

На рис. 1 узагальнені результати опитувань за 2016, 2018 та 2020 роки серед українських організацій. За перший опитуваний період 43% респондентів зазначили, що протягом останніх двох років мали справу з економічним шахрайством [4]. Наступні опитування показали висхідну тенденцію, що дійшла свого піку у 2020 році, де на це ж питання позитивно відповіло вже 51% респондентів [5].

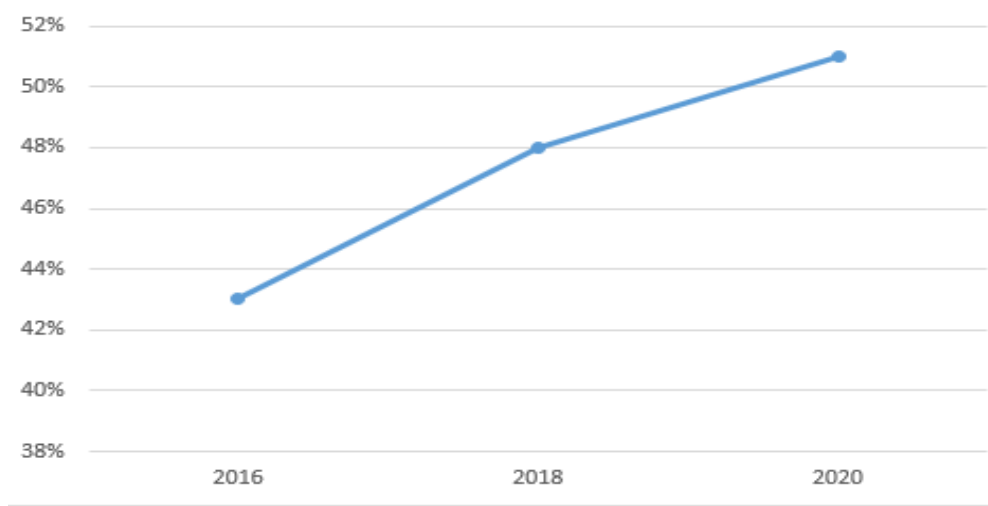


Рис. 1 Відсоток організацій, що стикнулись з економічним шахрайством протягом останніх трьох років

Побудовано автором на основі [4]

Якщо деталізувати отримані результати за 2018 рік, то рис. 2 вказує на те, що одну з найсуттєвіших часток у шахрайстві і фальсифікаціях має корупція та хабарництво з відсотковим вкладом 23%, кіберзлочини – 16% та закупівельне шахрайство поруч з фактами привласнення активів - по 10% [6].

Одним із основних інструментів профілактики є етичні механізми, що формують моральні основи поведінки працівників. Впровадження та суворе дотримання кодексів етики професійних бухгалтерів і аудиторів забезпечує

закріплення принципів чесності, об'єктивності, професійної компетентності та конфіденційності. Важливою складовою є формування корпоративної культури доброчесності, коли етична поведінка стає внутрішньою нормою взаємодії всередині організації. Для посилення етичної складової рекомендується регулярне навчання персоналу, включаючи розгляд реальних кейсів шахрайства та аналіз етичних дилем.

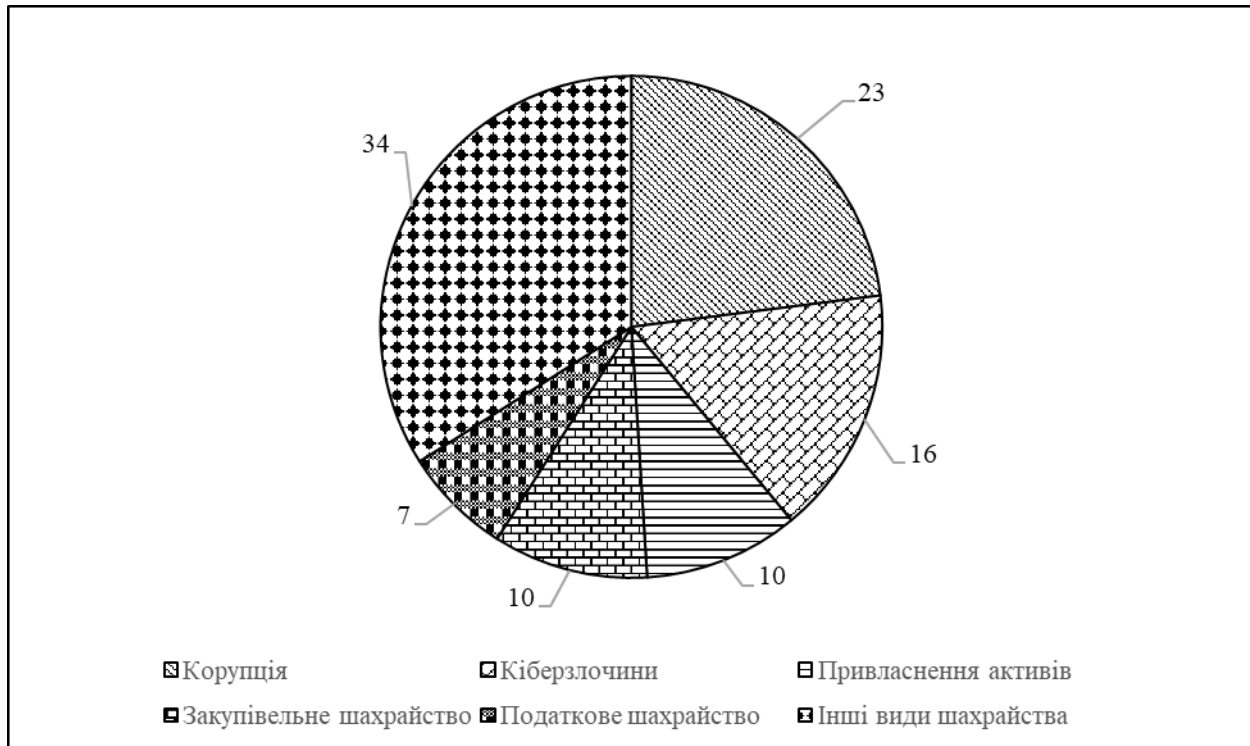


Рис. 2 Деталізація видів шахрайства, з яким стикнулись респонденти у 2018 році, %

Побудовано автором на основі [6]

За даними ACFE (2024), організації, що мають чіткі етичні політики, у два-три рази рідше стикаються з випадками фальсифікації, ніж компанії без належного етичного контролю.

Фальсифікація фінансових даних і спотворення бухгалтерських документів має серйозні наслідки для організацій, окремих працівників і суспільства загалом. Вона порушує основні етичні принципи професійної діяльності та загрожує фінансовій стабільності підприємств, знижує довіру інвесторів, партнерів і регуляторних органів. Етичні наслідки фальсифікації полягають у порушенні моральних норм, підриві репутації та внутрішньому моральному конфлікті працівників. Працівники, які свідомо беруть участь у підробці документів або приховують факти шахрайства, часто опиняються перед дилемою між особистою вигодою та дотриманням професійних стандартів. Такі дії можуть призвести до втрати кар'єрних можливостей, зниження довіри колег і керівництва, а також морального стресу, що впливає на психоемоційний стан особи.

Правові наслідки фальсифікації є більш конкретними і визначаються чинним законодавством. В Україні, наприклад, до кримінальної та адміністративної відповідальності можуть залучатися особи, які порушують положення Кримінального кодексу України (ККУ) та Кодексу України про адміністративні правопорушення (КпАП). Так, службове підроблення (ст. 366 ККУ) передбачає покарання у вигляді штрафу, обмеження волі або позбавлення волі на строк до трьох років. Фальсифікація бухгалтерської документації (ст. 366-1 ККУ) може призвести до штрафу до 200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або обмеження волі до п'яти років. Зловживання повноваженнями (ст. 364 ККУ), що спричинило збитки підприємству, карається штрафом, позбавленням права обіймати певні посади або позбавленням волі на строк до восьми років.

Для розкриття юридичної сутності фальсифікації фінансових документів важливо узагальнити положення Кримінального кодексу України [15], що встановлюють відповідальність за дії, пов'язані з умисним викривленням або підробленням облікових даних. Це дозволить чіткіше визначити рівень відповідальності, санкції та потенційні наслідки для суб'єктів, причетних до таких правопорушень. Зазначену інформацію систематизовано в табл. 6.

Таблиця 6 – Систематизація правових аспектів фальсифікації фінансових документів

Стаття ККУ	Зміст правопорушення	Санкції	Потенційні наслідки для суб'єкта
Ст. 364	Зловживання владою або службовими повноваженнями	Штраф, позбавлення волі до 8 років	Втрата посади, заборона на професійну діяльність
Ст. 366	Службове підроблення документів	Позбавлення волі до 3 років	Судимість, втрата довіри до професії
Ст. 366-1	Декларування недостовірної інформації, фальсифікація облікових документів	Штраф до 200 НМДГ або обмеження волі до 5 років	Матеріальні збитки, кримінальна відповідальність
Ст. 367	Службова недбалість	Штраф, виправні роботи або позбавлення волі до 2 років	Дисциплінарні заходи, репутаційні втрати

Узагальнено автором на основі [15]

Отже, систематизація правових норм у табл. 6 свідчить, що українське законодавство передбачає чітку градацію відповідальності залежно від тяжкості правопорушення – від дисциплінарних санкцій до позбавлення волі. Це підкреслює важливість дотримання етичних і правових стандартів у бухгалтерській та аудиторській діяльності. Подальший аналіз доцільно спрямувати на економічні наслідки фальсифікації та роль професійної відповідальності у запобіганні подібним випадкам.

Адже фальсифікація неминуче призводить до економічних наслідків: збитки компаній можуть сягати сотень мільйонів доларів, акції обвалюються, інвестори втрачають кошти, а репутаційні втрати можуть знижувати конкурентоспроможність на роки. Такі наслідки підкреслюють, що етична поведінка та правова відповідальність є не лише формальними вимогами, а й умовою виживання та розвитку компанії на ринку.

Економічні наслідки фальсифікації мають каскадний ефект, починаючи з мікрорівня компанії та закінчуючи макрорівнем держави. На мікрорівні це призводить до неправильного розподілу ресурсів, хибних управлінських рішень (наприклад, інвестицій у збитковий напрямок), завищення або заниження податкових зобов'язань та потенційного банкрутства. На макрорівні – це порушення цілісності фондового ринку, що впливає на інвестиційний клімат країни, та зменшення податкових надходжень, що підриває фінансову стійкість держави. Крім того, неправдива фінансова звітність може бути використана для легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, що становить пряму загрозу національній економічній безпеці.

Не менш важливим є організаційний аспект профілактики, який передбачає створення внутрішніх бар'єрів для шахрайських дій. До ключових заходів належать системи внутрішнього контролю та аудиту, що забезпечують розподіл функцій, регулярні перевірки та контроль за ключовими фінансовими операціями. Ротація працівників, подвійна перевірка документів і незалежний нагляд ускладнюють можливість одноособового впливу на фінансові дані. Сучасні організації активно використовують технології моніторингу та аналізу ризиків шахрайства, включаючи індикатори аномальної поведінки фінансових показників та автоматизовані системи виявлення підозрілих транзакцій.

Правові механізми профілактики передбачають суворе дотримання законодавства та міжнародних стандартів. Національне законодавство визначає кримінальну, адміністративну та цивільну відповідальність за підробку облікових і аудиторських документів, а міжнародні стандарти, такі як Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, встановлюють принципи прозорості, достовірності та об'єктивності інформації. Порушення цих норм тягне за собою серйозні правові наслідки, включаючи штрафи, позбавлення ліцензії та кримінальну відповідальність керівництва компаній та аудиторів.

Комплексна система профілактики повинна включати мотиваційні та соціальні механізми. Заохочення доброчесної поведінки, створення умов для анонімного повідомлення про порушення, публічне визнання етичних стандартів та санкції за їх порушення – усе це сприяє формуванню середовища, в якому фальсифікація стає соціально неприйнятною. Досвід провідних країн свідчить, що ефективне поєднання етичних, організаційних, правових і технологічних заходів суттєво знижує ризики шахрайства та фальсифікації в обліку й аудиті.

Висновки. Отже, проведене дослідження показало, що фальсифікація в обліку, аналізі та аудиті є багатовимірним явищем, яке охоплює як етичні, так і правові аспекти професійної діяльності. Основною причиною виникнення фальсифікації є поєднання особистої вигоди, недостатньої прозорості фінансових операцій та слабого внутрішнього контролю. При цьому вплив фальсифікації поширюється не лише на окремі компанії, але й на ринок у цілому, інвесторів, кредиторів і суспільство.

На основі аналізу світових кейсів та української практики можна зробити висновок, що поєднання етичних норм і правових вимог є запорукою стабільного функціонування організацій і збереження довіри до фінансової інформації. Водночас важливо, щоб державні органи, професійні асоціації та керівництво підприємств спільно працювали над підвищенням прозорості, посиленням внутрішніх контролів і запровадженням превентивних заходів для мінімізації ризику фальсифікації.

Таким чином, етичні та правові наслідки фальсифікації в обліку, аналізі та аудиті мають не лише персональний і корпоративний, а й соціально-економічний вимір. Комплексне впровадження превентивних заходів та дотримання професійних стандартів дозволяє мінімізувати ризики шахрайства, забезпечити достовірність фінансової інформації і сприяти розвитку прозорого та ефективного економічного середовища. Особливої ваги набуває формування культури нульової толерантності до будь-яких проявів фальсифікації, що має починатися з етичної освіти майбутніх фахівців. Виховання професійної відповідальності та доброчесності є запорукою стійкого розвитку облікової професії й підвищення довіри суспільства до фінансової інформації.

Список використаних джерел:

1. Bondarenko P. Downfall and bankruptcy. *Britannica*. 2025. URL: <https://www.britannica.com/event/Enron-scandal/Downfall-and-bankruptcy>
2. Andersen A. *Britannica*. URL: <https://www.britannica.com/money/Arthur-Andersen>
3. Browne R. Wirecards future is in doubt as accounting scandal deepens. *CNBC*. 2020. URL: <https://www.cnbc.com/2020/06/19/wirecards-future-is-in-doubt-as-accounting-scandal-deepens.html>
4. Almost half of Ukrainian companies were victims of fraud in last two years. *Consultancy.eu*. 2018. URL: <https://www.consultancy.eu/news/1280/almost-half-of-ukrainian-companies-were-victims-of-fraud-in-last-two-years>
5. PwC's Global Economic Crime and Fraud Survey 2020. *PWC*. URL: <https://www.pwc.com/ua/en/survey/2020/economic-crime-survey.html>
6. PwC's Global Economic Crime and Fraud Survey 2018. *PWC*. URL: <https://www.pwc.com/ua/en/survey/2018/economic-crime-survey.html>
7. Enron scandal. *BOYCEWIRE*. URL: <https://boycewire.com/enron-scandal>
8. ACFE Report to the Nations: Organizations Lost on Average of More Than 1.5M

Per Faud Case. *GlobeNewswire*. 2024. URL: <https://www.globenewswire.com/news-release/2024/03/20/2849544/0/en/ACFE-Report-to-the-Nations-Organizations-Lost-an-Average-of-More-Than-1-5M-Per-Fraud-Case.htm>

9. Wirecards future is in doubt as accounting scandal deepens. *CNBC*. 2020. URL: <https://www.cnn.com/2020/06/19/wirecards-future-is-in-doubt-as-accounting-scandal-deepens.html>

10. German payments company wirecard files for insolvency. *CNBC*. 2020. URL: <https://www.cnn.com/2020/06/25/german-payments-company-wirecard-files-for-insolvency.html>

11. Andrew M Stern, Arturo Casadevall, R Grant Steen, Ferric C Fang Financial costs and personal consequences of research misconduct. *eLife*. 2014 Aug 14;3:e02956. URL: <https://pmc.ncbi.nlm.nih.gov/articles/PMC4132287/>

12. Lisa Loikith, Robert Bauchwitz. Research Misconduct Allegation Procedures. *Sci Eng Ethics*.. 2016 Jun 27;22(4), 1027–1049. URL: <https://pmc.ncbi.nlm.nih.gov/articles/PMC4996876/>

13. Ratzinger-Sakel N.V.S. Fraud in accounting and audit research (1926–2019). *Accounting History Review*. Volume 32, 2022. <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/21552851.2022.2143827>

14. Красицька Л. В. Плагіат і самоплагіат як правові явища. *Нове українське право*. № 3, 2021. С. 188-193. URL: <http://newukrainianlaw.in.ua/index.php/journal/article/view/45>

15. Кримінальний кодекс України : Затверджений Верховною Радою України № 2341-III від 05.04.2001 (Дата оновлення 17.07.2025). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>

16. Мельник З.Ю. Трансформація економічної сутності фальсифікації в бухгалтерському обліку в сучасних умовах господарювання. *ЕКОНОМІКА: реалії часу* №5(27), 2016, С. 124-128. URL: <https://economics.net.ua/files/archive/2016/No5/124.pdf>

17. Міністерство освіти і науки України. Розширений глосарій термінів та понять ст. 42 «Академічна доброчесність» Закону України «Про освіту»/ 2018. URL: <https://mon.gov.ua/static-objects/mon/sites/1/vishcha-osvita/2018/10/25/glyusariy.pdf>

18. Національний інститут стратегічних досліджень (NISS). Аналітична записка «Стан і проблеми боротьби з плагіатом в українській освіті» 2017. URL: <https://niss.gov.ua/sites/default/files/2017-12/plagiat-8be00.pdf>

19. Рагуліна А. О. Шахрайство та фальсифікація у бухгалтерських документах. С. 72-73 URL: <https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/15681/1/zbirnyk-tez-24-03-23-off-72-73.pdf>

20. 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>

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,

професор кафедри обліку та оподаткування

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

ХАРЧЕНКО Анастасія Геннадіївна

здобувачка другого (магістерського) рівня вищої освіти

економічного факультету

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

5.3. ПРОФЕСІЙНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ БУХГАЛТЕРА: НАУКОВІ ПІДХОДИ ДО ЕТИКИ

Вступ. У сучасному світі, де інформація стає одним із найцінніших ресурсів, а економічні процеси набувають дедалі більшої складності, професія бухгалтера відіграє ключову роль у забезпеченні прозорості та достовірності фінансової звітності. Професійна відповідальність бухгалтера – це не лише дотримання вимог законодавства та стандартів бухгалтерського обліку, а й суворе дотримання етичних норм, що є запорукою довіри з боку суспільства, бізнес-партнерів і державних органів.

Особливо актуальною ця тема стає в умовах глобалізації економіки, швидкого розвитку інформаційних технологій та масштабного впровадження концепції сталого розвитку, що вимагає обов'язкового врахування ESG-факторів. Такі глобальні трансформації ставлять принципово нові виклики перед професіоналами, трансформуючи класичні підходи до управління та контролю

Втрата довіри до бухгалтерської інформації може мати катастрофічні наслідки для компаній, інвесторів і економіки в цілому. Історія знає чимало прикладів, коли через порушення етичних норм бухгалтерами та аудитором виникали фінансові скандали, що призводили до банкрутства великих корпорацій, втрати робочих місць і зниження інвестиційної привабливості ринків. Тому проблема формування та підтримання високих стандартів професійної етики є першочерговою для розвитку бухгалтерської професії.

Наукові підходи до вивчення етики бухгалтера дозволяють комплексно розглянути феномен професійної відповідальності, проаналізувати її основні складові, механізми формування та вплив на практичну діяльність. Вивчення різних наукових напрямів – філософського, психологічного, соціологічного та економічного – дає змогу поглибити розуміння етичних принципів, що лежать в основі поведінки бухгалтера.

Метою цього дослідження є систематичне розкриття сутності професійної відповідальності бухгалтера через призму етичних норм та наукових підходів, а також аналіз сучасних викликів і проблем, пов'язаних із дотриманням етики у професії.

Отже, це дослідження має на меті не лише теоретичне узагальнення матеріалу, а й практичну користь для фахівців та організацій, що прагнуть підвищити рівень професійної відповідальності і сприяти формуванню культури доброчесності у сфері бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу. В умовах глобалізації економічних процесів та зростання вимог до прозорості фінансової звітності, питання професійної відповідальності та етики бухгалтера набувають критичного значення. Недотримання етичних норм не лише підриває довіру до окремих фахівців, але й становить системну загрозу економічній безпеці. У зв'язку з цим, для ґрунтовного розуміння сутності та механізмів формування етичної поведінки, необхідно провести аналіз наукових здобутків вітчизняних вчених, які досліджували цю проблематику. Вітчизняна наукова думка комплексно розглядає етичні аспекти діяльності бухгалтера, починаючи від фундаментальних теоретичних засад і закінчуючи практичними викликами.

Фундаментальне значення для розуміння етики професії має праця Бутинця Ф. Ф. [4], який підкреслює, що етичні норми є не просто додатковою вимогою, а базовою складовою професійної компетентності, що потребує систематичного вивчення. Проблемні аспекти дотримання етичних норм досліджує Орехова А. І. [5], зосереджуючись на реальних викликах, з якими стикаються професійні бухгалтери на практиці. Її робота висвітлює розрив між існуючими етичними стандартами та складністю їхнього застосування у бізнес-середовищі, де часто домінує тиск на фахівця.

Важливий внесок у розгляд професійної етики як основи діяльності роблять Лугова О. І. та співавтори [8], які підкреслюють, що професійна етика в роботі бухгалтера є невід'ємною частиною його щоденних операцій. Аналогічного погляду дотримуються Гуріна Н. В. та Грищенко Т. С. [7], які досліджують етичні аспекти професійної діяльності бухгалтера, акцентуючи на необхідності балансу між інтересами підприємства та вимогами суспільства.

Комунікаційний та соціальний вимір етичної поведінки висвітлюють Кулініч М. В. та співавтори [9], аналізуючи професійну етику бухгалтера, аудитора та платника податків як фактор формування громадської думки. Вони стверджують, що етична поведінка фінансових фахівців безпосередньо впливає на довіру суспільства до бізнесу та держави в цілому. Теоретико-прикладне значення має дослідження Гаман Г. В. та Зінченко М. В. [10], які розглядають професію бухгалтера та етику його поведінки, підкреслюючи, що поведінкові аспекти (чесність, об'єктивність, конфіденційність) є ключовими для підтримання високого статусу професії.

Окремо слід зазначити важливість інтеграції психологічних концепцій. Робота Кольберга Л. [6] про стадії морального розвитку забезпечує теоретичну базу для розуміння того, як саме формується етична свідомість фахівця, дозволяючи перейти від простого опису етичних правил до розробки механізмів, які сприяють вищому рівню морального судження у професійній діяльності.

Аналіз наукових досліджень свідчить про глибоке та багатоаспектне вивчення проблеми професійної відповідальності бухгалтера у вітчизняній науці. Вчені одноставно підтверджують, що етика є наріжним каменем професії, що впливає не лише на фінансову достовірність, але й на соціальну довіру. Сучасні підходи вимагають не просто декларації етичних норм, а й розуміння психологічних механізмів формування морального вибору, а також усвідомлення соціальної ролі бухгалтера як ключового гравця у формуванні прозорого економічного середовища.

Професійна відповідальність бухгалтера є однією з ключових складових його професійної діяльності. Вона передбачає обов'язок дотримуватися не лише вимог законодавства і нормативних актів, але й моральних та етичних норм, що регулюють поведінку фахівця у сфері обліку, аудиту та фінансової звітності. В широкому розумінні, професійна відповідальність – це сукупність зобов'язань, які покладаються на бухгалтера у процесі виконання своїх обов'язків перед роботодавцем, клієнтами, суспільством і державою.

Професійна відповідальність бухгалтера включає такі аспекти:

- юридична відповідальність, яка передбачає дотримання законів, нормативних актів і стандартів бухгалтерського обліку. Порушення цих норм може спричинити адміністративні, цивільні або кримінальні санкції;
- моральна відповідальність, що базується на дотриманні етичних принципів, довірі, чесності і порядності у професійній діяльності. Вона визначає репутацію бухгалтера та його здатність підтримувати професійні стандарти;
- фінансова відповідальність, яка виникає у разі завдання матеріальних збитків через неправомірні дії або недбалість;
- професійна відповідальність передбачає, що бухгалтер повинен діяти не тільки в межах офіційних вимог, але й відповідати високим стандартам професіоналізму, що передбачає постійне підвищення кваліфікації, дотримання конфіденційності та неупередженість.

Етика – це система моральних принципів і норм поведінки, які регулюють діяльність людини в суспільстві. У професійній діяльності бухгалтера етика виступає як основа довіри між бухгалтером, клієнтами, керівництвом та зовнішніми користувачами фінансової інформації. Професійна етика визначає не лише допустимі межі поведінки, а й ідеальні стандарти, яких має прагнути бухгалтер [2].

У контексті бухгалтерської професії етичні норми допомагають:

- забезпечити чесність і достовірність фінансової звітності;
- запобігти конфліктам інтересів та недобросовісній поведінці;
- підвищити репутацію професії у суспільстві;
- формувати професійні стандарти та культурні норми в організації.

Згідно з Міжнародним кодексом етики (IESBA Code) та національними нормативними документами, професійна етика бухгалтера базується на таких принципах [3] (рис. 3):

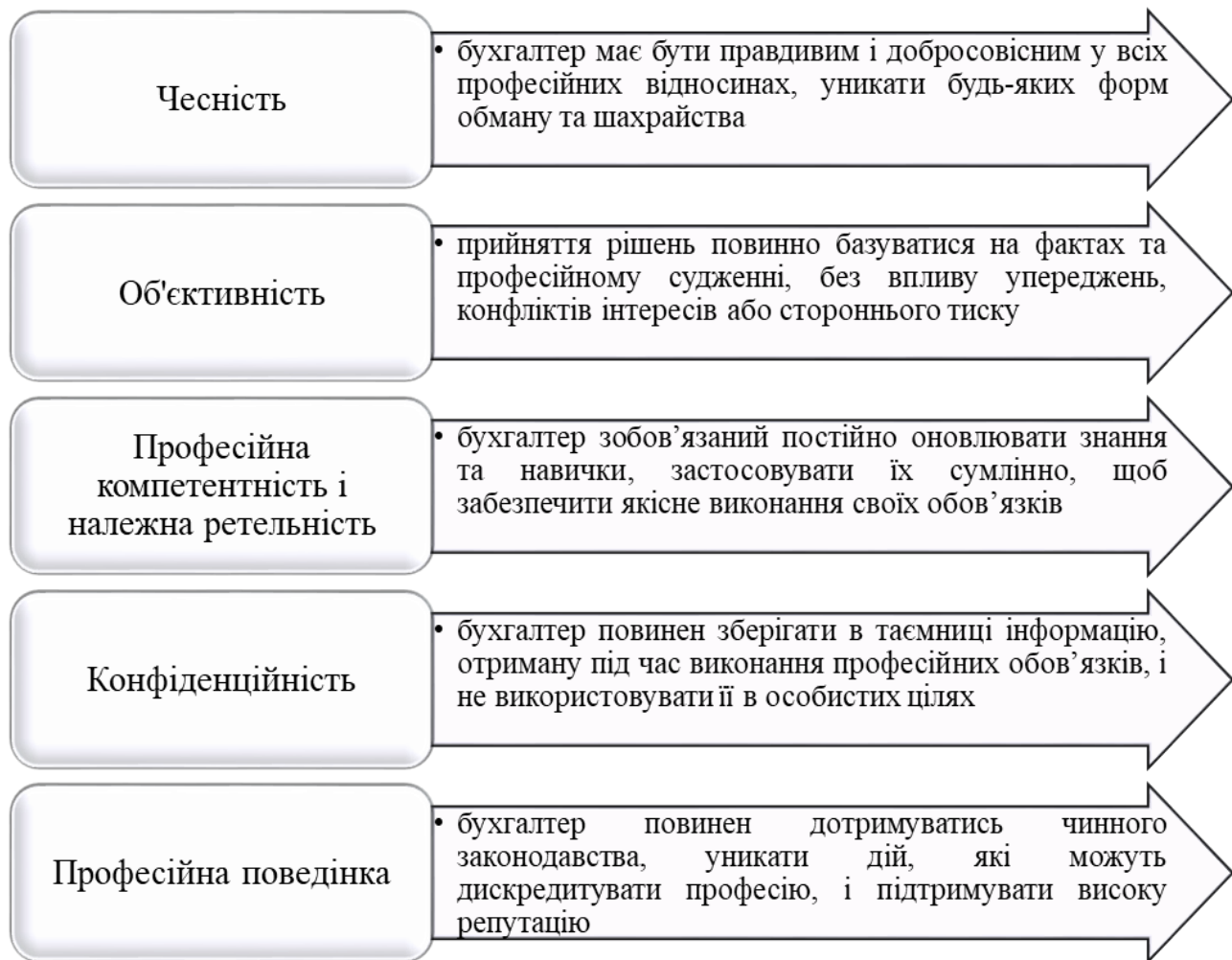


Рис. 3 Принципи професійної етики бухгалтера

Міжнародна рада з етичних стандартів для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA) розробила кодекс етики, який є міжнародним зразком для професіоналів бухгалтерського обліку та аудиту.

Кодекс визначає загальні етичні принципи і встановлює концептуальний підхід до виявлення загроз для дотримання етики і застосування відповідних заходів їх усунення.

Кодекс IESBA передбачає:

- визначення п'яти основних принципів етики (зазначених вище);
- визначення видів загроз етичній поведінці: особиста зацікавленість, упередженість, тиск тощо;
- використання заходів (запобіжників) для усунення або мінімізації загроз;
- відповідальність за порушення норм, що регламентується професійними організаціями, а також законодавством [3].

В Україні професійна етика бухгалтерів регулюється низкою нормативних документів, серед яких ключове місце посідають:

- Кодекс етики професійного бухгалтера, затверджений відповідними професійними організаціями;
- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає загальні вимоги до ведення обліку [1];
- Регламенти та стандарти, затверджені Федерацією професійних бухгалтерів і аудиторів України [2].

Національні кодекси етики адаптують міжнародні стандарти до особливостей вітчизняного ринку і регулюють відповідальність бухгалтерів перед суспільством, державою, роботодавцями і колегами.

Етика у професійній діяльності бухгалтера – це не лише сукупність моральних принципів, а й складне соціально-психологічне явище, яке вивчається в межах різних наукових дисциплін. Саме тому для глибшого розуміння професійної відповідальності та етичних стандартів бухгалтера доцільно розглядати етику крізь призму різних наукових підходів. Найбільш поширеними з них є філософський, психологічний, соціологічний та економічний підходи.

Філософський підхід формує основу теоретичного розуміння моралі та поведінки людини. У межах цього підходу етика трактується як система норм, що базуються на категоріях добра, обов'язку, справедливості та відповідальності.

Основними концепціями філософського підходу є:

- Деонтологічна етика (Іммануїл Кант): акцент робиться на обов'язку та моральному законі. Згідно з цим підходом, дії бухгалтера мають бути етичними незалежно від їх наслідків.

Наприклад, якщо фінансова звітність свідомо спотворена під тиском керівництва, бухгалтер зобов'язаний діяти згідно з етичними нормами, навіть якщо це загрожує його кар'єрі;

- Утилітаризм (Джеремі Бентам, Джон Стюарт Мілль): правильними є ті дії, які приносять найбільше користі найбільшій кількості людей. У контексті бухгалтерії це означає, що рішення мають забезпечувати благо не лише для компанії, а й для інвесторів, держави та суспільства в цілому.

Філософський підхід дозволяє оцінити професійні дії бухгалтера з точки зору загальнолюдських цінностей, морального вибору та професійної етики, яка стоїть вище за вигоду чи інструкцію.

Психологічний підхід фокусується на внутрішній мотивації бухгалтера, особистісних якостях, емоційній зрілості та поведінці в етичних дилемах. Він пояснює, чому фахівці можуть порушувати етичні норми навіть за наявності знань та правил.

Психологічний підхід дозволяє зрозуміти, чому бухгалтери можуть ухилятися від етичних норм навіть за наявності знань та стандартів. Це підкреслює важливість особистісного розвитку, професійної підтримки та навчання етичному мисленню (рис. 4).

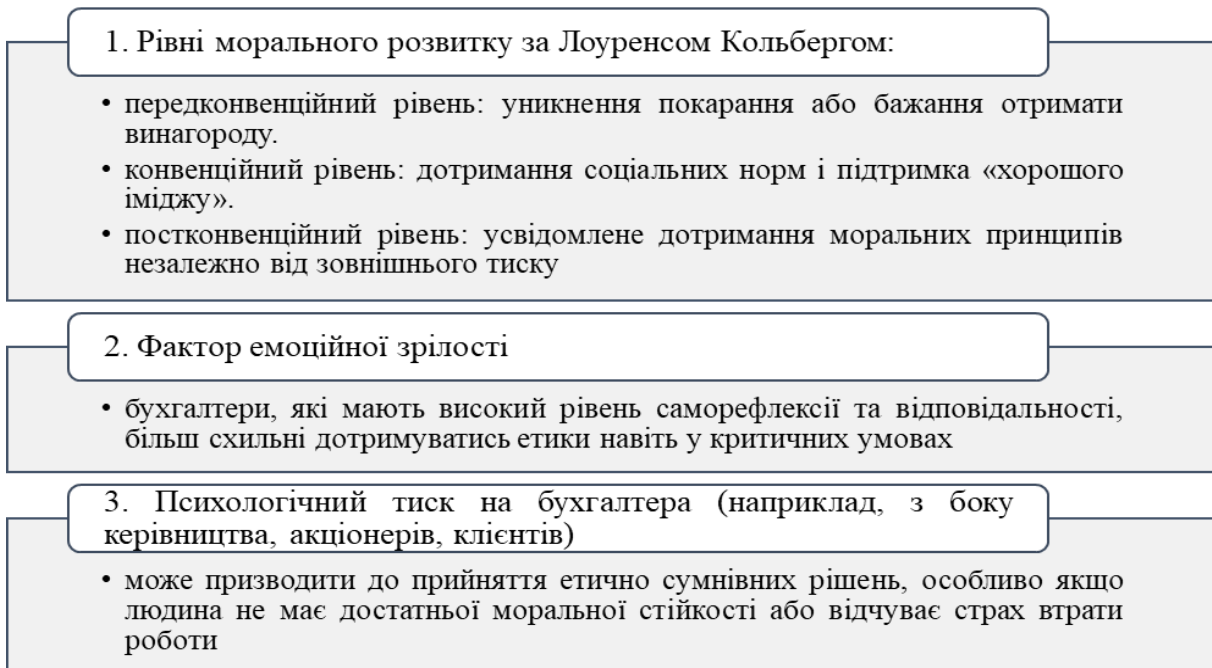


Рис. 4 Ключові ідеї психологічного підходу

Соціологічний підхід розглядає етику як частину соціальної взаємодії. У цьому контексті поведінка бухгалтера визначається не лише індивідуальними якостями, а й соціальними обставинами, корпоративною культурою та нормами професійного середовища (рис. 5).

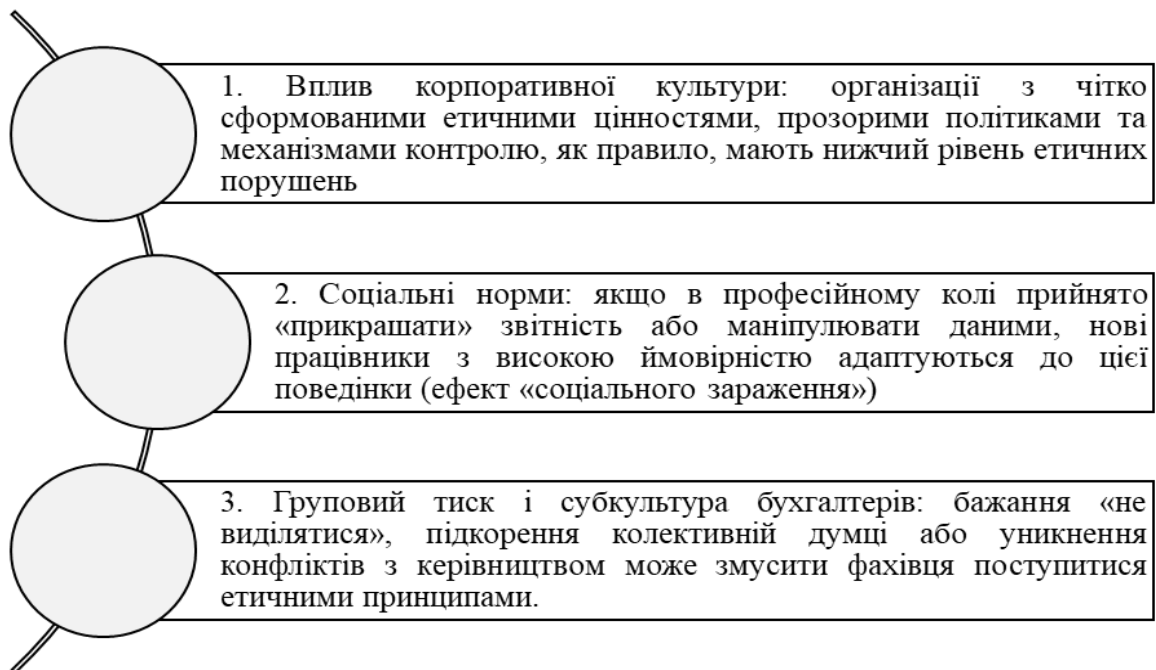


Рис. 5 Ключові ідеї соціологічного підходу

Соціологічний підхід акцентує увагу на важливості створення етичного середовища у компанії, наявності внутрішньої політики доброчесності, підтримки та заохочення етичної поведінки колег.

Економічний підхід розглядає етику як економічну цінність та інструмент управління ризиками. У цьому контексті етична поведінка бухгалтера прямо впливає на фінансові результати, конкурентоспроможність і довіру до бізнесу.

Економічний підхід дозволяє розглядати етику не лише як моральну категорію, а як фактор зростання вартості бізнесу, підвищення фінансової стабільності та інвестиційної привабливості (рис. 6).

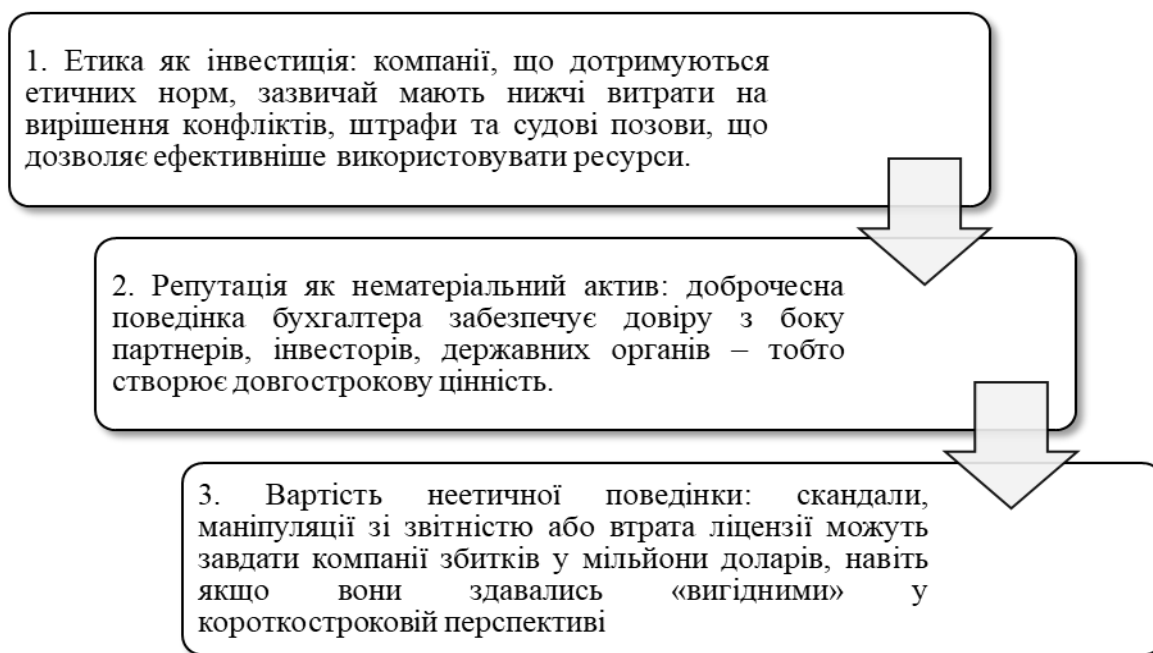


Рис. 6 Ключові ідеї економічного підходу

Узагальнення таких підходів дозволяє комплексно оцінити природу етичних принципів у професійній діяльності, визначити їх взаємозв'язок і практичне значення. З цією метою доцільно навести таблицю 7, у якій систематизовано основні підходи до розуміння професійної етики бухгалтера.

Отже, узагальнення підходів свідчить, що професійна етика бухгалтера має міждисциплінарний характер, поєднуючи моральні, психологічні, соціальні та економічні аспекти. Її багатовимірність забезпечує глибше розуміння ролі бухгалтера як не лише технічного виконавця, а й відповідального носія суспільної довіри, що створює основу для подальшого розгляду етичних принципів і норм професійної поведінки.

На практиці доцільним є застосування синтетичного підходу, який поєднує всі перелічені напрями. Це дає змогу всебічно оцінити причини етичних порушень, прогнозувати ризики та будувати ефективну систему запобігання неетичній поведінці бухгалтера.

Таблиця 7 – Наукові підходи до розуміння професійної етики бухгалтера

Підхід	Сутність	Основні акценти	Значення для професійної діяльності бухгалтера
Філософський	Розглядає етику як систему моральних принципів, що ґрунтуються на поняттях добра, обов'язку, справедливості	Добро, обов'язок, моральний вибір, загальнолюдські цінності	Сприяє усвідомленню моральної відповідальності бухгалтера незалежно від вигоди чи зовнішнього тиску
Психологічний	Аналізує внутрішню мотивацію, цінності та емоційні чинники поведінки бухгалтера	Особистісні якості, етичні дилеми, совість, самоконтроль	Допомагає зрозуміти причини неетичних дій і формувати внутрішню етичну стійкість
Соціологічний	Розглядає етику як елемент соціальної взаємодії у професійному середовищі	Корпоративна культура, вплив колективу, професійні норми	Підкреслює значення етичного клімату в організації та взаємного контролю
Економічний	Трактує етику як чинник управління ризиками й елемент фінансової стабільності	Вартість репутації, довіра інвесторів, ризики шахрайства	Доводить, що етична поведінка сприяє підвищенню вартості бізнесу і зниженню фінансових втрат

Аналіз практичних кейсів етичних порушень у бухгалтерській діяльності дає змогу виявити типові помилки, слабкі місця в системах контролю та управління, а також зрозуміти мотиви й чинники, що спонукають бухгалтерів до неетичної поведінки. Незважаючи на наявність кодексів етики, регулювання і професійних стандартів, неетична поведінка у бухгалтерській сфері залишається поширеним явищем, що може мати суттєві наслідки – як для окремих підприємств, так і для економіки загалом.

Теоретичні концепції набувають реального змісту лише тоді, коли їх можна простежити у конкретних ситуаціях професійної діяльності. Саме тому розгляд прикладів порушень етики у міжнародній практиці є важливим етапом дослідження, адже він дозволяє:

- побачити, як недотримання етичних принципів призводить до серйозних фінансових і правових наслідків;
- оцінити роль професійної відповідальності та контролю в запобіганні фальсифікаціям;
- зробити висновки щодо важливості формування етичної культури у сфері обліку та аудиту.

Отже, аналіз міжнародних прикладів етичних порушень дає змогу глибше усвідомити не лише наслідки недобросовісної поведінки, а й необхідність дотримання високих професійних стандартів як запоруки довіри до фінансової інформації.

Одним із найвідоміших прикладів порушення етики у сфері обліку є справа компанії Enron – однієї з найбільших енергетичних корпорацій США. Компанія свідомо фальсифікувала фінансову звітність, приховуючи значні боргові зобов'язання через створення спеціальних «позабалансових» структур (SPVs). Такі дії дозволяли штучно завищувати прибутки та вводити інвесторів в оману щодо реального фінансового стану підприємства.

У цьому процесі ключову роль відіграли як внутрішні бухгалтери, так і зовнішній аудитор – фірма Arthur Andersen. Вони фактично «узаконювали» маніпулятивні схеми, порушуючи базові принципи професії: чесність, об'єктивність, незалежність і професійну поведінку. Результатом стала катастрофа – у 2001 році Enron оголосила про банкрутство, тисячі працівників втратили роботу, а акціонери – свої інвестиції. Аудиторська компанія Arthur Andersen була ліквідована, а сам скандал став поштовхом до ухвалення Закону Сарбейнса-Окслі, який посилив вимоги до фінансової звітності та аудиту у США.

Інший резонансний приклад – справа компанії WorldCom, яка штучно завищувала свої активи більш ніж на 11 мільярдів доларів США. Маніпуляції здійснювалися шляхом неправомірного відображення операційних витрат як капітальних інвестицій. Це створювало ілюзію фінансової стабільності та прибутковості, що підтримувало високий рівень котирувань акцій на біржі.

Основною причиною таких дій став потужний корпоративний тиск, прагнення керівництва зберегти позитивний імідж компанії та уникнути падіння ринкової вартості. Бухгалтери та аудитори, які погоджувались на ці схеми, діяли під впливом слабкої внутрішньої етики та відсутності незалежного контролю. Наслідки виявилися фатальними: компанія збанкрутувала, інвестори зазнали значних збитків, а керівники отримали тюремні строки.

Обидва кейси яскраво демонструють, що ігнорування етичних принципів у бухгалтерській та аудиторській діяльності може мати не лише фінансові, а й масштабні соціальні наслідки, підриваючи довіру до професії в цілому.

Навіть у країнах з розвиненим регулюванням і високими стандартами етики порушення трапляються, якщо відсутній внутрішній контроль, культура доброчесності і реальна незалежність бухгалтера.

В Україні етичні порушення в бухгалтерській діяльності мають свої специфічні риси, обумовлені перехідною економікою, рівнем правосвідомості, тиском з боку керівництва, а також слабким контролем (рис. 7).

Причини поширення етичних порушень в Україні:

- недостатній рівень професійної етики серед бухгалтерів;
- відсутність ефективної системи контролю доброчесності;
- низька культура корпоративного управління;
- високий рівень тиску з боку власників/керівництва;
- недовіра до судової та правоохоронної системи (низька ймовірність покарання).

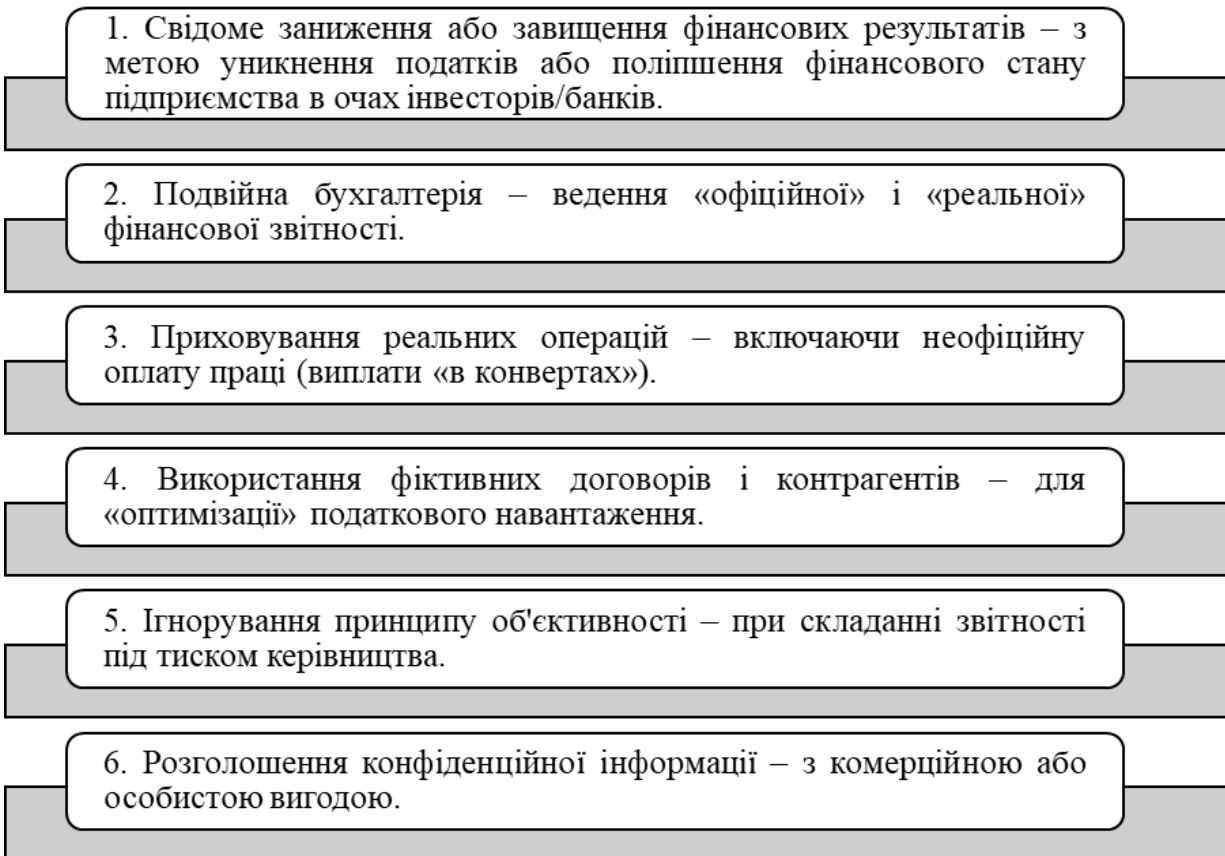


Рис. 7 Найпоширеніші види порушень

В Україні такі порушення мають свої особливості, зумовлені трансформаційними процесами економіки, впливом тіньового сектору та недостатнім рівнем контролю.

Саме тому надзвичайно важливим є дослідження нормативно-правового підґрунтя, яке визначає етичні стандарти поведінки бухгалтерів, аудиторів та інших фінансових фахівців. Аналіз чинної нормативної бази дозволяє з'ясувати, наскільки українське законодавство забезпечує дотримання принципів професійної етики, які органи здійснюють контроль за їх виконанням, та якою мірою українські стандарти узгоджуються з міжнародними вимогами.

У межах аналізу нормативно-правової бази, що регулює етичні засади професійної діяльності бухгалтерів в Україні, доцільно виділити кілька ключових документів, які формують основу етичної поведінки фахівців у сфері обліку та аудиту.

Насамперед важливе значення має Кодекс етики професійних бухгалтерів України, який побудований на положеннях Міжнародного кодексу етики (IESBA) [2]. Цей документ визначає п'ять фундаментальних принципів етичної поведінки бухгалтера – чесність, об'єктивність, професійну компетентність, конфіденційність та професійну поведінку. Кодекс виступає орієнтиром для

фахівців у питаннях доброчесності та відповідальності, однак має переважно рекомендаційний характер, оскільки в Україні відсутні дієві механізми притягнення до відповідальності за його порушення.

Важливу роль також відіграє Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає основні права та обов'язки бухгалтера, вимоги до достовірності звітності, а також відповідальність за викривлення фінансової інформації [1]. Хоча закон безпосередньо не деталізує етичні аспекти поведінки, він формує правове підґрунтя для дотримання принципів доброчесності у професійній діяльності.

Не менш значущим є Податковий кодекс України, який, хоч і не регулює етичні питання безпосередньо, має тісний зв'язок із ними. Бухгалтер несе відповідальність за правильність визначення податкових зобов'язань, а отже, порушення у цій сфері можуть бути як наслідком технічної помилки, так і свідомого маніпулювання з метою ухилення від оподаткування. Таким чином, дотримання етичних принципів є запорукою законного та прозорого ведення обліку.

Окремо слід згадати професійні об'єднання бухгалтерів та аудиторів, зокрема Федерацію професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ) та Палату аудиторів України. Ці організації активно сприяють поширенню етичних стандартів, проводять сертифікацію, навчання та підвищення кваліфікації фахівців.

Проте їхні повноваження щодо контролю за дотриманням етичних норм є обмеженими, що знижує ефективність впливу на реальну поведінку бухгалтерів у професійному середовищі.

Отже, аналіз чинних нормативних актів свідчить, що в Україні існує нормативна основа для формування етичної культури у бухгалтерській професії, однак механізми контролю та відповідальності потребують посилення. Це створює передумови для подальшого вдосконалення етичної інфраструктури обліку відповідно до міжнародних стандартів.

Узагальнюючи результати аналізу нормативної бази, можна зазначити, що порушення етичних принципів у бухгалтерській діяльності мають не лише морально-правовий, а й глибокий економічний вимір. Наслідки таких дій відображаються на різних рівнях – від окремого підприємства до суспільства в цілому.

Для того щоб більш повно охарактеризувати можливі наслідки фальсифікації в дослідженнях з обліку, аудиту та аналізу, доцільно узагальнити підходи до їх класифікації за рівнями впливу. Це дозволяє системно оцінити, як неправомірні дії у сфері фінансової звітності позначаються не лише на конкретному суб'єкті господарювання, але й на державі та суспільстві в цілому.

З цією метою наведено таблицю 8, що відображає ключові наслідки фальсифікаційних практик.

Таблиця 8 – Наслідки порушення етичних принципів у бухгалтерській діяльності

Рівень	Наслідки
Для підприємства	Штрафи, втрата ліцензії, репутаційні ризики, банкрутство
Для бухгалтера	Позбавлення сертифікату, кримінальна відповідальність, втрата роботи
Для держави	Зменшення податкових надходжень, зниження інвестиційної привабливості
Для суспільства	Недовіра до професії, тінізація економіки

Отже, наведена інформація в табл. 8 щодо наслідків порушень етичних принципів узагальнює багаторівневий вплив етичних порушень у сфері бухгалтерського обліку. Вона демонструє, що наслідки недотримання професійних стандартів виходять далеко за межі окремої організації, підриваючи довіру до фінансової інформації та стабільність економічних процесів. Це підкреслює необхідність зміцнення етичних засад і підвищення відповідальності бухгалтерів у сучасних умовах.

На основі аналізу теоретичних засад, наукових підходів і практичних кейсів порушень етики в бухгалтерській сфері сформульовано такі пропозиції, спрямовані на підвищення рівня етичної відповідальності та зниження ризиків неетичної поведінки (табл. 9).

Таблиця 9 – Пропозиції щодо підвищення рівня етичної відповідальності бухгалтерів

Напрямок удосконалення	Конкретні заходи	Очікувані результати
Удосконалення професійної освіти	Запровадження модулів з етики, етичні кейси, тренінги з доброчесності	Формування етичної культури серед бухгалтерів
Посилення ролі професійних організацій	Розширення повноважень ФПБАУ, створення реєстру етичних порушень	Підвищення рівня контролю та прозорості професії
Запровадження етичних кодексів у компаніях	Внутрішні кодекси, офіцери з етики, комісії з доброчесності	Попередження конфліктів інтересів у компаніях
Застосування цифрових інструментів контролю	Е-системи перевірки звітності, аналітика даних	Зменшення можливостей для фальсифікацій
Захист викривачів	Анонімні канали, правовий захист добросовісних працівників	Зміцнення культури довіри та відкритості

Наведені у табл. 9 пропозиції свідчать, що формування високого рівня етичної відповідальності бухгалтерів вимагає комплексного підходу, який поєднує освітні, організаційні, нормативні та технологічні заходи. Вдосконалення професійної підготовки має сприяти розвитку моральної стійкості фахівців, тоді як посилення ролі професійних об'єднань та впровадження внутрішніх етичних

кодексів забезпечать практичне дотримання етичних стандартів у щоденній діяльності. Використання цифрових інструментів контролю й захист викривачів порушень формують середовище прозорості, відповідальності та довіри.

Отже, етична культура в бухгалтерській професії повинна розвиватися як невід'ємна складова системи корпоративного управління та державного контролю, що є запорукою підвищення довіри до фінансової звітності і стабільності економічних відносин.

Висновки. На основі проведеного дослідження встановлено, що професійна відповідальність бухгалтера в сучасному економічному середовищі є не лише питанням суворого дотримання юридичних та нормативних вимог, а й винятково моральною категорією і критично важливим фактором економічної стабільності, репутації бізнесу та суспільної довіри. Дослідження підтвердило, що етика у бухгалтерській професії є не лише сукупністю принципів, але й складним, багатоаспектним явищем, яке вимагає синтетичного підходу для свого розуміння та регулювання.

Аналіз Міжнародного кодексу етики (IESBA) та національних нормативних документів засвідчив, що фундаментальні принципи формують необхідну теоретичну базу для доброчесної діяльності. Однак, наявність цієї бази не гарантує її неухильного дотримання. Приклади фінансових скандалів, таких як Enron і WorldCom, а також типові порушення в українській практиці (подвійна бухгалтерія, маніпуляції зі звітністю) яскраво демонструють, що слабкість корпоративної культури та тиск керівництва є не менш значущими факторами, ніж відсутність знань.

Наукові підходи до вивчення етики підтверджують цю багатомірність. Психологічний підхід пояснює, чому фахівці не можуть протистояти тиску через недостатню моральну стійкість. Економічний підхід розглядає етику як не абстрактну доброчесність, а інвестицію у нематеріальний актив – репутацію. Ці підходи в сукупності доводять, що проблема етичних порушень не зникає лише зі зміною законодавства.

Отже, для удосконалення етичної культури необхідно зосередитися не на точкових заходах, а на комплексному зміцненні етичної інфраструктури. Це включає: посилення освітніх модулів з етики та етичного мислення; надання професійним об'єднанням більших повноважень для моніторингу та санкцій; не менш важливим є впровадження внутрішніх кодексів доброчесності та цифрових інструментів для виявлення аномалій у звітності. Крім того, захист викривачів є не просто правовим обов'язком, а критичним механізмом запобігання масштабним порушенням. Тільки через синтез правової відповідальності, моральної стійкості та етичної корпоративної культури можна досягти рівня професійної відповідальності, необхідного для забезпечення довіри до фінансової інформації у складному сучасному світі.

Список використаних джерел:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999. № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua>
2. Кодекс етики професійних бухгалтерів : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ), 2021. URL : <https://fpbau.com.ua>
3. International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards). IESBA, 2023. URL : <https://www.ifac.org>
4. Бутинець Ф. Ф. Етика професійного бухгалтера : навч. посіб. Житомир : ЖДТУ, 2020. 168 с.
5. Орєхова А. І. Проблемні аспекти дотримання етичних норм професійними бухгалтерами. *Інвестиції: практика та досвід*. № 23, 2020. С. 5-9 URL : http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2020/3.pdf DOI: 10.32702/23066814.2020.23.5
6. Кольберг Л. Стадії морального розвитку. Психологічна енциклопедія. Київ : Основи, 2018. URL: <https://salo.li/caBC40a>
7. Гуріна Н. В., Грищенко Т. С. *Професійна діяльність бухгалтера: етичні аспекти. Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2021. Вип. 2 (29). С. 136–141. DOI: 10.32782/easterneurope.29-20
8. Лугова О. І., Єременко А. В., Кириченко І. О., Косовська Ю. С. Професійна етика в роботі бухгалтера. *Modern Economics*. 2019. Вип. 13. С. 154–160. DOI: 10.31521/modecon.V13(2019)-24
9. Кулініч М. В., Скорук О. В., Сафорова А. В. Професійна етика бухгалтера, аудитора та платника податків як фактор формування громадської думки. *Економічний журнал Лесиного університету Волині*. 2022. Вип. 1. С. 25–33. DOI: 10.29038/2786-4618-2022-01-25-33
10. Гаман Г. В., Зінченко М. В. Професія бухгалтера та етика його поведінки. *Шляхи підвищення ефективності будівництва*. 2022. Вип. 50 (2). С. 172–179. DOI: 10.32347/2707-501x.2022.50(2).172-179

РОЗДІЛ 6

ЕТИЧНІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ В НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ З ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ

СЬОМЧЕНКО Вікторія Вікторівна

канд. екон. наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4860-0964>

ПУШКАРЬ Ірина Володимирівна

канд. наук держ. упр., доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4380-7907>

Запорізький національний університет, м. Запоріжжя, Україна

6.1. ВИКОРИСТАННЯ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ В НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ З ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ: МОЖЛИВОСТІ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Вступ. Стрімкий розвиток цифрових технологій та активне впровадження штучного інтелекту у професійну й наукову діяльність суттєво трансформують сучасну систему обліку, оподаткування, аналізу та аудиту. Використання інтелектуальних цифрових інструментів у дослідницькій практиці відкриває широкі можливості для автоматизації обробки інформації, прискорення аналітичних процедур, прогнозування економічних показників, виявлення закономірностей у великих масивах даних та підвищення ефективності прийняття управлінських рішень. У сфері наукових досліджень з обліку, аналізу та аудиту технології штучного інтелекту дедалі частіше застосовуються для формування аналітичних висновків, узагальнення літературних джерел, побудови економічних моделей, статистичної обробки результатів дослідження та підготовки наукових текстів.

Разом із позитивними можливостями цифровізації виникає низка етичних і професійних викликів, пов'язаних із використанням штучного інтелекту в науковій діяльності. Насамперед це стосується проблем академічної доброчесності, достовірності отриманих результатів, авторства наукових праць, ризиків прихованого плагіату, маніпулювання даними, а також відповідальності дослідника за інформацію, сформовану або частково згенеровану штучним інтелектом. Особливої актуальності ці питання набувають у галузі обліку, оподаткування, аналізу та аудиту, де наукові висновки безпосередньо впливають на формування фінансової інформації, оцінювання діяльності суб'єктів господарювання та прийняття економічних рішень.

Крім того, сучасний етап цифрової трансформації економіки потребує переосмислення традиційних підходів до професійної етики дослідника. Використання систем штучного інтелекту вимагає формування чітких етичних принципів їх застосування, визначення меж допустимого використання автоматизованих інструментів у наукових роботах, забезпечення прозорості джерел інформації та дотримання принципів об'єктивності й неупередженості досліджень.

Актуальність теми також зумовлена недостатнім рівнем нормативного та методичного регулювання питань застосування штучного інтелекту у науковій сфері. На сьогодні в Україні та світі триває активне формування підходів до етичного використання цифрових технологій у дослідницькій діяльності, однак значна частина проблем залишається дискусійною та потребує подальшого наукового обґрунтування. У зв'язку з цим дослідження етичних аспектів використання штучного інтелекту в наукових дослідженнях з обліку, аналізу та аудиту є своєчасним, актуальним і має важливе теоретичне та практичне значення для розвитку сучасної економічної науки.

Виклад основного матеріалу. Сучасний етап розвитку економіки характеризується стрімкою цифровізацією бізнес-процесів, автоматизацією обробки інформації та активним впровадженням технологій штучного інтелекту в усі сфери професійної діяльності. Особливо помітними ці процеси є у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, де якість управлінських рішень безпосередньо залежить від швидкості обробки даних, рівня аналітичного забезпечення та достовірності фінансової інформації. У зв'язку з цим використання штучного інтелекту у наукових дослідженнях стає одним із ключових напрямів розвитку сучасної економічної науки.

Під штучним інтелектом у сучасній науковій літературі розуміють сукупність цифрових технологій та алгоритмів, здатних імітувати окремі інтелектуальні функції людини, зокрема аналіз інформації, навчання, прогнозування, прийняття рішень і генерацію нових даних на основі машинного навчання та обробки великих масивів інформації.

Суттєвий внесок у дослідження цифрової трансформації бухгалтерського обліку, аудиту та аналітики здійснили як українські, так і зарубіжні науковці, праці яких присвячені питанням автоматизації облікових процесів, застосування інформаційних технологій, цифровізації управлінських рішень і використання штучного інтелекту в економічних дослідженнях.

Так, Сопко В. В. у своїх працях наголошував, що розвиток інформаційних систем бухгалтерського обліку є необхідною передумовою підвищення якості управлінської інформації та ефективності прийняття економічних рішень. Дослідник підкреслював, що цифровізація обліку змінює не лише технічний інструментарій, а й саму концепцію організації облікового процесу [13].

Бутинець Ф. Ф. досліджував проблеми автоматизації бухгалтерського обліку та формування інформаційного забезпечення управління підприємством. Учений встановив, що інтеграція сучасних цифрових технологій у систему обліку сприяє підвищенню оперативності обробки даних, мінімізації людських помилок та посиленню аналітичної функції бухгалтерського обліку [2].

На думку Жука В. М., цифрова трансформація аграрного сектору економіки вимагає перегляду підходів до організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. Науковець акцентував увагу на тому, що використання цифрових платформ і аналітичних систем дає можливість забезпечити прозорість управління аграрним бізнесом та підвищити якість фінансової інформації [2].

Важливі аспекти цифровізації аудиту розкриває Панасюк В. [13]. Учений досліджував вплив інформаційних технологій на трансформацію аудиторських процедур та доводив, що застосування інтелектуальних систем аналізу даних сприяє підвищенню достовірності аудиторських висновків і скороченню часу проведення перевірок.

Проблематику цифрової економіки та інтелектуалізації управлінських процесів активно досліджували Краус К. М., Краус Н. М., Голобородько О. П. [4]. У своїх працях науковці обґрунтовували, що штучний інтелект стає ключовим елементом розвитку цифрової економіки та формування нових моделей управління підприємствами.

Погляди українських науковців щодо цифрової трансформації обліку та застосування штучного інтелекту доцільно узагальнити в таблиці 1.

Таблиця 1 – Погляди українських науковців щодо цифровізації обліку та використання ШІ

Науковець	Основний напрям дослідження	Ключові положення
Сопко В.В.	Інформаційні системи бухгалтерського обліку	Обґрунтував необхідність інтеграції цифрових технологій у систему бухгалтерського обліку
Бутинець Ф.Ф.	Автоматизація обліку	Досліджував вплив інформаційних технологій на підвищення оперативності та точності облікових даних
Жук В.М.	Цифровізація аграрного обліку	Визначив роль цифрових платформ у підвищенні прозорості аграрного бізнесу
Пантелєєв В.П.	Цифровий аудит	Досліджував використання інтелектуальних систем в аудиторських процедурах
Краус К.М., Краус Н.М., Голобородько О.П.	Цифрова економіка	Встановила значення штучного інтелекту для трансформації економічних процесів

Отже, аналіз праць українських науковців свідчить, що цифровізація обліку, аудиту та аналітики розглядається як стратегічний напрям модернізації системи управління підприємством. Науковці акцентують увагу на необхідності інтеграції інформаційних технологій, автоматизації облікових процедур та використання інструментів штучного інтелекту для підвищення якості управлінських рішень.

Питання використання штучного інтелекту в наукових дослідженнях активно вивчаються і зарубіжними дослідниками. Зокрема, Stuart Russell та Peter Norvig у фундаментальних працях з теорії штучного інтелекту визначили основні принципи функціонування інтелектуальних систем та можливості їх застосування для аналізу великих масивів даних [24].

Erik Brynjolfsson і Andrew McAfee досліджували вплив цифрових технологій та штучного інтелекту на трансформацію бізнес-процесів і професійної діяльності бухгалтерів та аналітиків [14]. Вчені дійшли висновку, що автоматизація рутинних процесів дозволяє фахівцям зосередитися на стратегічному аналізі та прийнятті управлінських рішень.

Значний внесок у розвиток концепції AI-driven research зробила Kate Crawford, яка акцентувала увагу на етичних ризиках використання алгоритмів штучного інтелекту, проблемах упередженості даних та необхідності забезпечення прозорості цифрових рішень.

Порівняльну характеристику підходів зарубіжних учених до використання штучного інтелекту в дослідженнях наведено в таблиці 2.

Таблиця 2 – Підходи зарубіжних науковців до AI-driven research

Науковець	Напрямок дослідження	Основні результати
Stuart Russell	Теорія штучного інтелекту	Визначив принципи побудови інтелектуальних систем та алгоритмів аналізу даних
Peter Norvig	Машинне навчання та аналітика	Досліджував механізми автоматизованої обробки інформації
Erik Brynjolfsson	Цифрова економіка	Обґрунтував вплив цифрових технологій на трансформацію професійної діяльності
Andrew McAfee	Автоматизація бізнес-процесів	Довів ефективність використання ШІ у прийнятті управлінських рішень
Kate Crawford	Етика штучного інтелекту	Досліджувала етичні ризики алгоритмічних систем та проблеми цифрової відповідальності

Отже, зарубіжні науковці розглядають штучний інтелект не лише як технологічний інструмент, а і як важливий фактор трансформації наукової діяльності, управління даними та професійної етики. Особлива увага приділяється питанням достовірності інформації, прозорості алгоритмів та контролю за використанням AI-систем у дослідженнях.

Важливу роль у формуванні міжнародних стандартів етичного використання штучного інтелекту відіграють міжнародні організації. Зокрема, UNESCO розробила Рекомендації щодо етики штучного інтелекту, які визначають принципи прозорості, відповідальності та захисту прав людини під час використання AI-технологій. OECD сформувала принципи відповідального використання штучного інтелекту, орієнтовані на забезпечення безпеки, достовірності та сталого розвитку цифрових технологій.

Водночас European Commission активно працює над створенням нормативно-правової бази регулювання AI-систем у межах Європейського Союзу, включаючи питання академічної доброчесності та використання генеративного штучного інтелекту в наукових дослідженнях.

Основні напрями діяльності міжнародних організацій у сфері етики штучного інтелекту узагальнимо в таблиці 3.

Таблиця 3 – Міжнародні організації та їх роль у регулюванні етичного використання ШІ

Організація	Основний документ / ініціатива	Основні напрями діяльності
UNESCO	Recommendation on the Ethics of Artificial Intelligence	Формування міжнародних етичних принципів використання ШІ
OECD	OECD AI Principles	Розробка стандартів відповідального використання AI-технологій
European Commission	AI Act	Регулювання безпечного та прозорого використання ШІ
World Economic Forum	AI Governance Alliance	Дослідження впливу ШІ на економіку та суспільство
IFAC	Digital Transformation in Finance and Accounting	Розробка рекомендацій щодо цифровізації бухгалтерської професії

Отже, як бачимо з таблиці 3, міжнародні організації відіграють важливу роль у формуванні глобальних принципів етичного та відповідального використання штучного інтелекту. Їхня діяльність спрямована не лише на розвиток цифрових технологій, а й на забезпечення прозорості алгоритмів, захисту персональних даних, дотримання академічної доброчесності та мінімізацію ризиків дискримінації чи маніпулювання інформацією. Особливого значення набувають рекомендації UNESCO, OECD та професійних організацій у сфері обліку й аудиту, які створюють основу для адаптації міжнародних стандартів до практики наукових економічних досліджень [23, 25].

Слід зазначити, що використання штучного інтелекту в дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту має як значні переваги, так і певні ризики. З одного боку, AI дозволяє швидко опрацьовувати великі обсяги фінансової інформації, автоматизувати аналітичні процедури та підвищувати точність прогнозування. З іншого боку, надмірна залежність від алгоритмів може

створювати ризики викривлення інформації, втрати критичного мислення та порушення принципів академічної доброчесності.

Порівняльна характеристика можливостей та ризиків використання штучного інтелекту у наукових економічних дослідженнях наведена у таблиці 4.

Як бачимо з таблиці 4, використання штучного інтелекту у наукових дослідженнях має комплексний і суперечливий характер. З одного боку, AI значно розширює можливості дослідника, дозволяючи оперативно аналізувати великі масиви даних, підвищувати точність прогнозування та оптимізувати дослідницькі процеси. З іншого – активне використання інтелектуальних систем породжує низку етичних і професійних ризиків, пов'язаних із достовірністю інформації, проблемами авторства, академічним плагіатом та надмірною залежністю від алгоритмів.

Таблиця 4 – Переваги та ризики використання штучного інтелекту у дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Переваги використання AI	Потенційні ризики
Автоматизація обробки великих масивів даних	Імовірність генерації недостовірної інформації
Прискорення аналітичних процедур	Ризик академічного плагіату
Підвищення точності прогнозування	Залежність дослідника від алгоритмів
Можливість виявлення прихованих закономірностей	Втрата критичного аналізу інформації
Оптимізація наукової роботи	Проблеми авторства результатів дослідження
Підвищення ефективності аудиторських процедур	Ризики порушення конфіденційності даних

Саме тому ефективне використання штучного інтелекту у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту потребує поєднання технологічних інновацій із дотриманням принципів професійної етики та академічної доброчесності.

Отже, цифрова трансформація економіки зумовлює активне впровадження технологій штучного інтелекту у сферу наукових досліджень з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту. Використання AI-технологій суттєво розширює аналітичні можливості дослідників, підвищує швидкість обробки інформації та сприяє автоматизації дослідницьких процедур. Водночас стрімкий розвиток інтелектуальних систем актуалізує необхідність формування етичних принципів їх використання, забезпечення академічної доброчесності та нормативного регулювання цифрової наукової діяльності.

Попри активне впровадження AI-технологій у наукову діяльність, у сучасній науковій спільноті відсутній єдиний підхід до визначення меж допустимого використання генеративного штучного інтелекту при підготовці наукових результатів. Це зумовлює необхідність подальшого дослідження етичних та професійних аспектів застосування AI у сфері економічних досліджень.

Стрімкий розвиток цифрових технологій та поширення інтелектуальних інформаційних систем суттєво трансформують методику проведення наукових досліджень у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту. Використання штучного інтелекту дозволяє автоматизувати значну частину рутинних процедур, пов'язаних із обробкою інформації, аналізом фінансових показників, прогнозуванням результатів діяльності підприємств та формуванням аналітичних висновків. У сучасних умовах AI-технології стають не лише допоміжним інструментом, а й важливим елементом інтелектуалізації економічних досліджень [3].

Однією з ключових переваг штучного інтелекту є можливість автоматизованої обробки великих масивів даних (Big Data). У сфері бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування дослідники працюють із значними обсягами фінансової, статистичної та аналітичної інформації, обробка якої традиційними методами потребує значних часових і трудових ресурсів. Алгоритми машинного навчання дозволяють швидко систематизувати дані, виявляти закономірності, класифікувати інформацію та формувати аналітичні висновки.

На думку Davenport T. H. та Ronanki R., використання AI-технологій у фінансово-аналітичній діяльності забезпечує можливість переходу від традиційного аналізу даних до інтелектуального прогнозування та автоматизованого прийняття рішень [16]. Дослідники зазначають, що сучасні алгоритми здатні аналізувати тисячі фінансових операцій одночасно, визначати аномалії та оцінювати ризики значно швидше за людину.

Brynjolfsson E. і McAfee A. підкреслювали, що автоматизація рутинних аналітичних процедур дозволяє фахівцям зосередитися на стратегічних аспектах дослідження, інтерпретації результатів та розробці управлінських рекомендацій [14]. Учені доводили, що цифрові технології трансформують не лише технічну сторону професійної діяльності, а й змінюють роль дослідника у процесі аналізу інформації.

Важливою перевагою використання AI є прискорення аналітичних процедур. У сфері аудиту інтелектуальні системи здатні автоматично аналізувати бухгалтерські записи, перевіряти логічні зв'язки між показниками фінансової звітності та виявляти потенційні ризики викривлення інформації. Це значно скорочує тривалість аудиторських процедур та підвищує ефективність перевірок.

Крім того, AI-технології активно використовуються для прогнозування фінансових результатів діяльності підприємств. Методи машинного навчання дають змогу моделювати майбутні економічні показники, оцінювати ризики банкрутства, прогнозувати податкові надходження та аналізувати тенденції розвитку ринку.

На сучасному етапі розвитку цифрової економіки штучний інтелект активно використовується не лише як інструмент автоматизації рутинних операцій, а і як

важливий елемент аналітичної підтримки наукових досліджень у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту. Практичне застосування AI-технологій охоплює автоматизовану обробку великих масивів фінансової інформації, побудову прогнозних моделей, проведення аудиторських процедур, формування аналітичних звітів та виявлення ризикових операцій. Використання сучасних цифрових платформ і програмних продуктів дозволяє суттєво скоротити час обробки даних, мінімізувати вплив людського фактора та підвищити якість управлінських рішень. Особливого поширення у професійній діяльності набули такі AI-інструменти, як ChatGPT, Microsoft Copilot, Power BI, IDEA, ACL Analytics та інші аналітичні системи, які активно впроваджуються міжнародними аудиторськими компаніями у практику фінансового аналізу й аудиту.

Практичні напрями застосування AI-технологій у дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту наведено в таблиці 5.

Таблиця 5 – Практичні напрями застосування AI-технологій у дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Напрямок застосування AI	Характеристика переваг	Практичне значення
Автоматизація обробки даних	Швидке опрацювання великих масивів фінансової інформації	Скорочення часу аналізу та мінімізація помилок
Аналітична обробка інформації	Виявлення прихованих закономірностей та взаємозв'язків	Підвищення якості аналітичних висновків
Прогнозування показників	Формування прогнозів на основі алгоритмів машинного навчання	Покращення стратегічного планування
Аудиторські процедури	Автоматичне виявлення ризикових операцій та аномалій	Підвищення ефективності аудиту
Податковий аналіз	Аналіз податкових ризиків та оптимізація податкового навантаження	Підвищення ефективності податкового планування
Візуалізація інформації	Формування інтерактивних аналітичних панелей та моделей	Полегшення прийняття управлінських рішень

Як бачимо, наведені в таблиці 5 практичні напрями застосування AI-технологій свідчать, що сучасні цифрові інструменти поступово трансформують методiku проведення досліджень у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту. Використання спеціалізованих платформ і програмних продуктів дозволяє автоматизувати аналітичні процедури, підвищити точність обробки інформації та забезпечити оперативне формування управлінських висновків.

Особливого значення набуває інтеграція AI-систем у діяльність міжнародних аудиторських компаній, які активно використовують цифрову аналітику для оцінювання ризиків, виявлення помилок і прогнозування фінансових результатів та генеративні AI-системи та аналітичні цифрові платформи. Найбільш поширеними серед них є ChatGPT, Microsoft Copilot, Power BI, IDEA, ACL Analytics та інші інтелектуальні системи аналізу даних.

ChatGPT активно використовується для генерації текстових аналітичних матеріалів, пошуку інформації, формування попередніх висновків, структурування наукових робіт та автоматизації комунікаційних процесів. У сфері бухгалтерського обліку та аудиту цей інструмент дозволяє швидко узагальнювати нормативну базу, аналізувати зміни законодавства та формувати аналітичні пояснення до фінансової звітності.

Microsoft Copilot інтегрується із програмами Excel, Word та Power BI, що дозволяє автоматизувати підготовку аналітичних таблиць, фінансових моделей і візуалізацій. Завдяки AI-алгоритмам Copilot здатний аналізувати великі масиви даних та формувати автоматизовані рекомендації щодо прийняття управлінських рішень.

Power BI використовується для побудови інтерактивних аналітичних панелей (dashboard), візуалізації фінансових показників та формування прогнозних моделей. Система дозволяє інтегрувати дані з різних інформаційних джерел і забезпечує можливість оперативного аналізу результатів діяльності підприємства.

IDEA та ACL Analytics є професійними інструментами аудиторського аналізу, які широко застосовуються міжнародними аудиторськими компаніями для автоматизованої перевірки фінансових операцій, тестування систем внутрішнього контролю та виявлення підозрілих транзакцій [17]. Порівняльну характеристику сучасних AI-інструментів наведено в таблиці 6.

Таблиця 6 – Характеристика сучасних AI-інструментів для економічних досліджень

AI-інструмент	Основне призначення	Сфера застосування
ChatGPT	Генерація текстів, аналітика, пошук інформації	Наукові дослідження, облік, аудит
Microsoft Copilot	Автоматизація роботи з документами та таблицями	Фінансовий аналіз, управлінський облік
Power BI	Візуалізація та аналітика даних	Бізнес-аналітика, прогнозування
IDEA	Аудиторський аналіз даних	Аудит фінансової звітності
ACL Analytics	Виявлення ризиків та аномалій	Внутрішній контроль, аудит
Tableau AI	Інтерактивна бізнес-аналітика	Фінансовий менеджмент
IBM Watson Analytics	Інтелектуальна аналітика та прогнозування	Big Data-аналітика

Отже, сучасні AI-платформи дозволяють значно підвищити ефективність економічних досліджень шляхом автоматизації аналітичних процедур, прискорення обробки інформації та покращення якості прогнозування. Використання інтелектуальних систем сприяє трансформації традиційних підходів до проведення наукового аналізу та аудиту.

Важливим напрямом розвитку AI-технологій є їх активне використання міжнародними аудиторськими компаніями. Зокрема, компанії «Великої четвірки» – Deloitte, PwC, KPMG та EY – активно впроваджують AI-системи для автоматизації аудиторських перевірок, оцінки ризиків та аналізу фінансової інформації. Наприклад, Deloitte використовує AI-платформи для автоматизованого аналізу контрактів і фінансової документації.

PwC впроваджує інтелектуальні системи для виявлення шахрайських операцій та аналізу ризиків. EY застосовує алгоритми машинного навчання для прогнозування фінансових результатів і перевірки бухгалтерських записів, а KPMG активно використовує цифрові аналітичні платформи для тестування систем внутрішнього контролю.

Практичні напрями використання AI міжнародними аудиторськими компаніями наведено в таблиці 7.

Таблиця 7 – Використання AI-технологій міжнародними аудиторськими компаніями

Компанія	AI-рішення	Основні напрями застосування
Deloitte	Deloitte AI Platform	Аналіз контрактів, автоматизація аудиту
PwC	GL.ai	Виявлення аномалій та шахрайських операцій
EY	EY Helix	Аналіз бухгалтерських даних і ризиків
KPMG	KPMG Clara	Цифровий аудит та аналітика даних
Grant Thornton	Data Analytics Platform	Аналіз фінансових показників
BDO	Audit Technology Solutions	Автоматизація аудиторських процедур

Міжнародний досвід доводить, що використання AI-технологій у сфері аудиту та фінансового аналізу стає невід’ємним елементом сучасної професійної діяльності. Інтелектуальні системи дозволяють суттєво підвищити якість перевірок, оперативність аналізу та рівень достовірності фінансової інформації.

Отже, використання штучного інтелекту в дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту відкриває широкі можливості для автоматизації аналітичних процедур, прискорення обробки інформації та підвищення точності прогнозування економічних показників. Сучасні AI-платформи вже активно використовуються у міжнародній аудиторській практиці та поступово трансформують традиційні підходи до проведення наукових і професійних досліджень. Разом із технологічними перевагами це формує нові вимоги до професійної компетентності дослідників, аналітиків та аудиторів, які повинні поєднувати цифрові навички з критичним мисленням і дотриманням принципів професійної етики.

6.2. ЕТИЧНІ РИЗИКИ ТА АКАДЕМІЧНА ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРИ ВИКОРИСТАННІ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ

Стрімке поширення технологій штучного інтелекту у сфері наукових досліджень поряд із численними перевагами породжує комплекс етичних, правових та професійних проблем. Особливо актуальними ці питання є для досліджень у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, де достовірність інформації, прозорість методики дослідження та дотримання принципів академічної доброчесності мають критичне значення. Використання AI-технологій значно змінює підходи до формування наукових результатів, підготовки аналітичних матеріалів та обробки фінансових даних, що потребує переосмислення етичних стандартів сучасної наукової діяльності.

Однією з ключових проблем є ризик втрати авторського характеру наукового дослідження. Генеративні системи штучного інтелекту здатні створювати тексти, аналітичні висновки, графіки та навіть фрагменти наукових робіт, що створює небезпеку підміни власного наукового мислення автоматизованим контентом. У сфері обліку та аудиту це може призводити до формального підходу до аналізу економічної інформації та зниження рівня професійного судження дослідника.

Водночас використання AI-систем може супроводжуватися виникненням проблем академічного плагіату та самоплагіату. Оскільки генеративні моделі створюють текст на основі вже наявних інформаційних масивів, існує ризик відтворення фрагментів чужих наукових праць без належного посилання на джерело. Особливо небезпечним це є у сфері економічних досліджень, де наукові результати часто базуються на статистичних даних, фінансовій звітності та аналітичних висновках.

Суттєву увагу питанням академічної доброчесності приділяють як українські, так і зарубіжні науковці. Зокрема, Семенов О. М. наголошує, що академічна доброчесність є фундаментом довіри до результатів наукової діяльності та передбачає не лише уникнення плагіату, а й забезпечення достовірності дослідницьких результатів [11]. На думку Кременя В., Ничкало Н. та Лук'янової Л., цифровізація освіти й науки вимагає формування нової культури відповідального використання інформаційних технологій та розвитку критичного мислення дослідників [5].

Проблеми етики цифрових досліджень активно розглядаються і зарубіжними вченими. Так, Luciano Floridi [18] досліджував концепцію інформаційної етики та визначав необхідність формування моральних принципів використання штучного інтелекту в цифровому середовищі. Kate Crawford [15] акцентувала увагу на ризиках алгоритмічної дискримінації, упередженості даних та непрозорості AI-систем. Timnit Gebru [19] досліджувала проблеми відповідальності розробників штучного інтелекту та необхідність контролю за достовірністю алгоритмічних рішень.

Порівняльну характеристику підходів українських та зарубіжних учених до

етичних аспектів використання штучного інтелекту наведено в таблиці 8.

Таблиця 8 – Порівняння підходів українських і зарубіжних учених до етичних аспектів використання ШІ

Науковець	Напрямок дослідження	Основні положення
Семенов О.М.	Академічна доброчесність	Визначає доброчесність як основу довіри до наукових результатів
Кремень В.Г.	Цифровізація освіти і науки	Наголошує на необхідності формування цифрової етики
Перевозова І.В., Лещук Г.В., Апельт Г.В.	Професійна етика	Досліджує відповідальність дослідника за достовірність інформації
Luciano Floridi	Інформаційна етика	Обґрунтовує моральні принципи використання АІ
Kate Crawford	Етика алгоритмів	Досліджує ризики дискримінації та непрозорості АІ
Timnit Gebru	Алгоритмічна відповідальність	Акцентує увагу на контролі достовірності АІ-рішень

Отже, як бачимо в таблиці 8, погляди українських і зарубіжних учених свідчать про формування комплексного підходу до етики використання штучного інтелекту. Якщо українські науковці більше акцентують увагу на питаннях академічної доброчесності та професійної відповідальності, то зарубіжні дослідники значну увагу приділяють проблемам алгоритмічної упередженості, прозорості АІ-систем і захисту цифрових прав користувачів.

Однією з найважливіших проблем сучасної науки є забезпечення академічної доброчесності під час використання генеративного штучного інтелекту. Використання ChatGPT та інших АІ-систем без належного зазначення ролі таких інструментів може спотворювати реальний внесок автора у створення наукової роботи. У міжнародній практиці вже формується підхід, відповідно до якого використання генеративного АІ повинно супроводжуватися відкритим декларуванням у методології дослідження або в примітках до наукової роботи.

Основні загрози академічній доброчесності під час використання АІ-технологій наведено в таблиці 9.

Як видно з таблиці 9, найбільшу загрозу становлять не лише порушення академічної доброчесності, а й потенційне викривлення результатів наукових досліджень через недосконалість алгоритмів штучного інтелекту. Особливо небезпечними є ситуації, коли дослідник безкритично використовує АІ-згенеровану інформацію без перевірки її достовірності та наукової обґрунтованості.

Таблиця 9 – Основні етичні ризики використання штучного інтелекту в

наукових дослідженнях

Етичний ризик	Характеристика прояву	Можливі наслідки
Академічний плагіат	Використання AI-згенерованого тексту без посилання	Порушення авторських прав
Самоплагіат	Повторне використання AI-контенту у різних роботах	Зниження наукової цінності дослідження
Недостовірність інформації	Генерація помилкових або вигаданих даних	Викривлення результатів дослідження
Алгоритмічна упередженість	Використання необ'єктивних даних для навчання AI	Формування хибних висновків
Втрата критичного мислення	Надмірна залежність від AI-систем	Зниження якості наукового аналізу
Порушення конфіденційності	Передача чутливих даних у цифрові системи	Ризики витоку інформації

У сучасних умовах важливого значення набуває проблема етики цифрових досліджень. У сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту науковці часто працюють із великими масивами фінансових даних, які можуть містити конфіденційну інформацію про підприємства, клієнтів або результати аудиторських перевірок. Використання AI-платформ потребує забезпечення захисту персональних даних та дотримання вимог інформаційної безпеки.

Водночас міжнародні професійні організації розробляють рекомендації щодо етичного використання штучного інтелекту в науковій та професійній діяльності. Зокрема, IFAC наголошує на необхідності збереження професійного судження бухгалтера навіть за умов автоматизації облікових процедур. Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) акцентує увагу на необхідності поєднання цифрових навичок із професійною етикою та критичним мисленням [27]. Систематизацію міжнародних підходів до етичного регулювання AI-технологій наведено в таблиці 10.

Таблиця 10 – Міжнародні підходи до регулювання етичного використання AI у науковій діяльності

Організація	Документ / ініціатива	Основні етичні принципи
UNESCO	Recommendation on the Ethics of AI	Прозорість, відповідальність, захист прав людини
OECD	OECD AI Principles	Безпечність і контрольованість AI
European Commission	AI Act	Регулювання ризиків AI-систем
IFAC	Digital Transformation Framework	Збереження професійного судження бухгалтера
ACCA	Ethics and AI Guidelines	Поєднання цифрових навичок та професійної етики

Отже, як бачимо, міжнародна практика свідчить про формування глобальної системи етичного регулювання використання штучного інтелекту. Основна увага

приділяється забезпеченню прозорості алгоритмів, відповідальності користувачів AI-систем, захисту інформації та дотриманню принципів академічної доброчесності [26].

Важливим напрямом розвитку сучасної науки є формування механізмів контролю за використанням генеративного штучного інтелекту у дослідницькій діяльності. До таких механізмів належать:

- обов’язкове декларування використання AI у науковій роботі;
- перевірка достовірності AI-згенерованої інформації;
- дотримання принципів цитування та авторського права;
- забезпечення конфіденційності фінансових і персональних даних;
- збереження пріоритету професійного судження дослідника.

Отже, етичні ризики використання штучного інтелекту мають комплексний характер і охоплюють як академічні, так і професійні аспекти наукової діяльності. Саме тому ефективне використання AI у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту потребує поєднання технологічних можливостей із дотриманням принципів професійної етики, академічної доброчесності та відповідального використання цифрових даних.



Рис. 1 Система етичних ризиків використання штучного інтелекту у наукових дослідженнях

Стрімке поширення технологій штучного інтелекту у сфері наукових досліджень з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту актуалізує питання

дотримання принципів академічної доброчесності. Використання генеративних AI-систем, зокрема ChatGPT, Gemini, Copilot та інших інструментів автоматизованого створення тексту й аналітики, відкриває нові можливості для наукової діяльності, проте водночас створює ризики порушення етичних норм, авторського права та принципів достовірності наукової інформації. В умовах цифрової трансформації науки академічна доброчесність набуває особливого значення, оскільки саме вона забезпечує довіру до результатів дослідження, прозорість наукового процесу та об'єктивність отриманих висновків. Використання штучного інтелекту не повинно підміняти наукове мислення дослідника, а має виступати допоміжним інструментом для обробки інформації, аналізу даних та автоматизації окремих процедур.

Правові та етичні засади академічної доброчесності в Україні визначаються низкою нормативно-правових актів. Основним документом є Верховна Рада України Закон України «Про освіту» [9], у якому академічна доброчесність трактується як сукупність етичних принципів та визначених законом правил, яких мають дотримуватися учасники освітнього і наукового процесу під час навчання, викладання та провадження наукової діяльності.

Важливе значення для регулювання цифрової наукової діяльності має також Верховна Рада України Закон України «Про авторське право і суміжні права» [7], який визначає правові механізми захисту результатів інтелектуальної діяльності, у тому числі текстів, аналітичних матеріалів, наукових публікацій та цифрового контенту.

Водночас важливим етапом розвитку нормативного регулювання академічної доброчесності в Україні стало прийняття Верховна Рада України Закону України «Про академічну доброчесність» від 18.12.2025 № 4742-IX, який закріпив комплексні правові та організаційні засади забезпечення доброчесності в освітній і науковій діяльності [7]. Закон визначає базові цінності академічної доброчесності, механізми запобігання порушенням, види академічної відповідальності та особливості оцінювання результатів наукової діяльності. Особливого значення для цифрової науки набуває закріплення у Законі понять, пов'язаних із недоброчесним використанням результатів, згенерованих штучним інтелектом, що свідчить про адаптацію національного законодавства до сучасних викликів цифрової трансформації науки та освіти.

Особливу увагу питанням етичного використання AI приділяють міжнародні організації. Так, UNESCO у документі *Recommendation on the Ethics of Artificial Intelligence* визначає принципи прозорості, відповідальності, недискримінації та контролю за використанням інтелектуальних систем у науці й освіті.

Водночас OECD у межах *OECD AI Principles* наголошує на необхідності забезпечення надійності AI-систем, захисту персональних даних та

відповідального використання алгоритмів у професійній діяльності [23].

Окреме значення для розвитку концепції відповідального використання штучного інтелекту має ініціатива AI for Good, започаткована International Telecommunication Union спільно з міжнародними партнерами. Її метою є забезпечення використання AI-технологій в інтересах суспільства, науки та сталого розвитку [21]. Систематизацію нормативно-правових і міжнародних документів щодо етики використання штучного інтелекту доцільно подати у таблиці 11.

Таблиця 11 – Нормативно-правове забезпечення академічної доброчесності та етики використання ШІ

Нормативний документ / ініціатива	Організація	Основний зміст
Закон України «Про освіту»	Верховна Рада України	Визначає принципи академічної доброчесності та відповідальність за їх порушення
Закон України «Про авторське право і суміжні права»	Верховна Рада України	Регулює захист результатів інтелектуальної діяльності
Закон України «Про академічну доброчесність»	Верховна Рада України	Визначає принципи академічної доброчесності, види порушень та відповідальність, у тому числі щодо використання AI
Recommendation on the Ethics of Artificial Intelligence	UNESCO	Формує міжнародні етичні принципи використання AI
OECD AI Principles	OECD	Визначає стандарти відповідального використання AI-технологій
AI Act	European Commission	Регулює безпечне та прозоре використання AI-систем
AI for Good	ITU	Спрямована на використання AI для суспільного розвитку та науки

Отже, аналіз нормативно-правових документів свідчить, що питання етичного використання штучного інтелекту дедалі активніше інтегруються у міжнародну та національну систему регулювання наукової діяльності. Основний акцент робиться на забезпеченні прозорості використання AI, захисті авторських прав, відповідальності дослідника та недопущенні маніпулювання результатами досліджень.

Прийняття спеціального Закону України «Про академічну доброчесність» свідчить про посилення державної уваги до проблем етичного використання цифрових технологій та штучного інтелекту у науковій діяльності, а також про поступове формування сучасної системи правового регулювання цифрової науки в Україні [8].

У сучасних умовах академічна доброчесність у контексті застосування

штучного інтелекту охоплює низку ключових принципів: самостійність виконання дослідження, достовірність результатів, коректне цитування джерел, відповідальне використання AI-інструментів та прозорість методології дослідження.

Особливої актуальності набуває проблема визначення меж допустимого використання генеративного штучного інтелекту. Якщо AI використовується як допоміжний інструмент для структурування інформації чи автоматизації рутинних процедур, це не суперечить принципам доброчесності. Проте повне створення наукового тексту без критичного опрацювання дослідником може розглядатися як порушення етичних норм та академічний плагіат.

Ключові ризики використання AI у наукових дослідженнях доцільно узагальнити у таблиці 12.

Отже, найбільші ризики використання штучного інтелекту пов'язані не стільки із самими технологіями, скільки з відсутністю належного контролю за їх застосуванням. Тому дотримання академічної доброчесності потребує формування чітких правил використання AI у наукових дослідженнях та розвитку цифрової етики дослідника.

Важливим напрямом забезпечення академічної доброчесності є також формування внутрішньої політики закладів освіти та наукових установ щодо використання генеративного AI.

Таблиця 12 – Основні ризики порушення академічної доброчесності при використанні ШІ

Ризик	Характеристика прояву	Потенційні наслідки
Академічний плагіат	Використання AI-згенерованого тексту без авторського опрацювання	Порушення етичних норм
Фальсифікація даних	Генерація недостовірної аналітичної інформації	Викривлення результатів дослідження
Втрата авторства	Невизначеність ролі автора і AI	Порушення авторських прав
Алгоритмічна упередженість	Використання необ'єктивних моделей AI	Формування хибних висновків
Порушення конфіденційності	Передача чутливих даних AI-системам	Ризик витоку інформації
Надмірна автоматизація	Залежність від AI у науковій роботі	Зниження рівня критичного мислення

У багатьох університетах світу вже запроваджуються вимоги щодо обов'язкового декларування використання ChatGPT чи інших AI-систем під час написання наукових робіт. Крім того, професійні організації у сфері бухгалтерського обліку та аудиту поступово розробляють рекомендації щодо етичного використання AI у фінансовій сфері. Зокрема, IFAC наголошує на необхідності поєднання цифрових інновацій із принципами професійної етики, незалежності та відповідальності бухгалтера й аудитора [20].

Отже, академічна доброчесність у контексті використання штучного

інтелекту стає одним із ключових факторів забезпечення якості сучасних наукових досліджень. Використання AI-технологій у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту повинно базуватися на принципах прозорості, відповідальності, дотримання авторських прав і критичного осмислення результатів роботи інтелектуальних систем. Лише за умов поєднання технологічних інновацій із нормами професійної етики можливо забезпечити достовірність наукових результатів та збереження довіри до цифрової науки.

6.3. НАПРЯМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕТИЧНОГО ВИКОРИСТАННЯ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ В НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

Стрімке впровадження технологій штучного інтелекту у сферу наукових економічних досліджень потребує формування комплексної системи забезпечення етичного використання AI-технологій. Особливо актуальним це питання є для досліджень з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, оскільки результати таких досліджень безпосередньо впливають на прийняття управлінських рішень, формування фінансової звітності, оцінювання ефективності діяльності підприємств та забезпечення економічної безпеки.

У сучасних умовах особливого значення набуває необхідність формування етичних правил використання генеративного штучного інтелекту в наукових роботах. Вважаючи специфіку досліджень у сфері обліку, аналізу, оподаткування та аудиту нами запропоновано базові рекомендації для науковців щодо використання AI-технологій (табл. 13).

Таблиця 13 – Рекомендовані етичні правила використання AI у наукових дослідженнях

Рекомендація	Практичне значення
Зазначати факт використання AI у науковій роботі	Підвищення прозорості дослідження
Перевіряти достовірність згенерованої інформації	Запобігання використанню помилкових даних
Не використовувати AI для автоматичного написання всієї роботи	Збереження авторського характеру дослідження
Не передавати AI конфіденційні фінансові дані підприємств	Захист комерційної інформації
Використовувати AI лише як допоміжний інструмент	Підтримка професійного судження дослідника
Здійснювати обов'язкове цитування використаних джерел	Дотримання принципів академічної доброчесності
Перевіряти результати AI-аналітики альтернативними методами	Підвищення надійності висновків

Таким чином, етичні правила використання штучного інтелекту повинні

бути спрямовані не на обмеження цифрових технологій, а на забезпечення їх відповідального та контрольованого застосування у науковому середовищі.

У сучасних умовах штучний інтелект уже не розглядається виключно як технічний інструмент автоматизації обробки даних. Його використання поступово трансформує підходи до організації наукової діяльності, методології аналізу інформації та формування дослідницьких висновків. Водночас відсутність чітких правил застосування AI у науковому середовищі може призводити до порушення принципів академічної доброчесності, викривлення результатів досліджень та втрати довіри до наукових публікацій.

Саме тому важливим завданням сучасної науки є формування системи принципів відповідального використання штучного інтелекту у дослідницькій діяльності. Такі принципи повинні поєднувати технологічні можливості AI із нормами професійної етики, академічної доброчесності та правового регулювання цифрової науки.

Ключові принципи етичного використання штучного інтелекту у наукових дослідженнях нами узагальнено на рисунку 2.

Як бачимо на рисунку 2, наведені нами принципи формують основу відповідального використання штучного інтелекту в науковій діяльності. Їх дотримання сприятиме підвищенню достовірності результатів досліджень, забезпеченню прозорості цифрової науки та мінімізації ризиків порушення академічної доброчесності.

Одним із перспективних напрямів забезпечення етичного використання AI є розроблення внутрішніх політик університетів, наукових установ та професійних організацій щодо використання генеративного штучного інтелекту. Такі політики можуть містити:

- порядок декларування використання AI;
- вимоги до перевірки достовірності AI-згенерованих матеріалів;
- правила роботи з конфіденційною інформацією;
- критерії оцінювання наукових робіт, створених із використанням AI;
- механізми відповідальності за порушення принципів академічної доброчесності.

Крім того, важливим напрямом є підвищення рівня цифрової грамотності науковців та формування культури відповідального використання штучного інтелекту. У сучасних умовах дослідник повинен володіти не лише професійними знаннями у сфері обліку, аналізу чи аудиту, а й навичками критичного оцінювання цифрової інформації, розумінням принципів функціонування AI-систем та усвідомленням потенційних етичних ризиків.

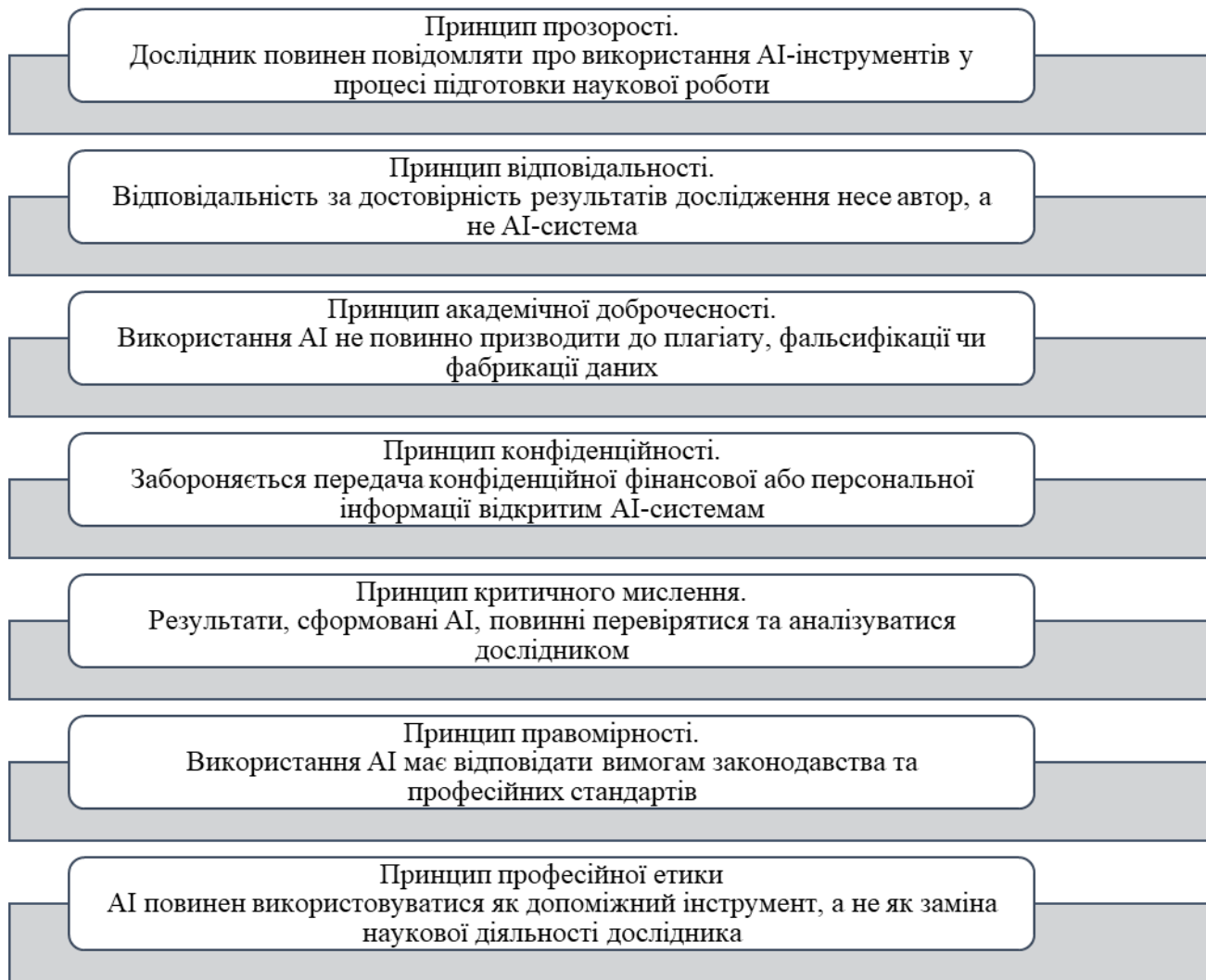


Рис. 2 Принципи етичного використання штучного інтелекту у наукових дослідженнях

Отже, забезпечення етичного використання штучного інтелекту у дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту повинно ґрунтуватися на поєднанні принципів академічної доброчесності, професійної етики, цифрової грамотності та нормативного регулювання. Використання AI-технологій має залишатися допоміжним інструментом наукової діяльності, а остаточна відповідальність за достовірність і об'єктивність результатів дослідження повинна належати досліднику. Лише за таких умов цифрова трансформація науки сприятиме підвищенню якості наукових досліджень та розвитку сучасної економічної науки.

Висновки. У результаті проведеного дослідження нами встановлено, що цифрова трансформація економіки зумовлює активне впровадження технологій штучного інтелекту у сферу наукових досліджень з обліку, аналізу, оподаткування

та аудиту. Використання AI-технологій поступово стає важливим елементом сучасної наукової діяльності, оскільки забезпечує автоматизацію обробки великих масивів інформації, підвищує швидкість аналітичних процедур та розширює можливості прогнозування економічних процесів.

Під час дослідження з'ясовано, що сучасні технології штучного інтелекту активно інтегруються у професійну діяльність бухгалтерів, аналітиків та аудиторів. Практика використання ChatGPT, Microsoft Copilot, Power BI, IDEA, ACL Analytics та інших цифрових платформ свідчить про суттєве підвищення ефективності обробки фінансової інформації, автоматизації аудиторських процедур та вдосконалення систем підтримки управлінських рішень. Встановлено, що міжнародні аудиторські компанії активно застосовують AI-технології для аналізу ризиків, виявлення аномалій у фінансовій звітності та оптимізації контрольних процедур.

Дослідивши праці українських і зарубіжних науковців, нами встановлено, що проблематика використання штучного інтелекту у сфері економічних досліджень набуває міждисциплінарного характеру. Вітчизняні науковці акцентують увагу переважно на питаннях цифровізації обліку, автоматизації аналітичних процесів та трансформації аудиту, тоді як зарубіжні дослідники значну увагу приділяють етичним ризикам AI, проблемам алгоритмічної упередженості, цифрової відповідальності та регулювання генеративного штучного інтелекту.

Водночас встановлено, що поряд із суттєвими перевагами використання AI виникає низка етичних і професійних загроз. Основними ризиками є можливість генерації недостовірної інформації, порушення принципів академічної доброчесності, ризик плагіату, фальсифікації результатів дослідження, втрата критичного мислення та проблема визначення авторства AI-згенерованих матеріалів. Особливої актуальності ці питання набувають у сфері наукових досліджень, де достовірність інформації та об'єктивність висновків мають визначальне значення.

Крім того, нами обґрунтовано, що забезпечення етичного використання штучного інтелекту повинно базуватися на принципах прозорості, відповідальності, академічної доброчесності, конфіденційності та професійної етики. Визначено, що штучний інтелект має використовуватися як допоміжний інструмент підтримки наукової діяльності, а остаточна відповідальність за зміст, достовірність і наукову цінність результатів дослідження повинна залишатися за дослідником.

Дослідження нормативно-правового забезпечення дозволило встановити, що питання етичного використання штучного інтелекту дедалі активніше інтегруються у міжнародну та національну систему регулювання наукової діяльності. Важливу роль у формуванні етичних стандартів відіграють Закон України «Про освіту», Закон України «Про академічну доброчесність», Закон

України «Про авторське право і суміжні права», а також міжнародні рекомендації UNESCO, OECD, European Commission та професійних організацій у сфері бухгалтерського обліку й аудиту.

За результатами дослідження запропоновано основні напрями забезпечення етичного використання штучного інтелекту у наукових дослідженнях з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, серед яких: розроблення внутрішніх політик використання AI у закладах освіти та наукових установах, формування методичних рекомендацій щодо використання генеративного штучного інтелекту, підвищення рівня цифрової грамотності дослідників, удосконалення систем перевірки академічної доброчесності та забезпечення захисту конфіденційної інформації.

Отже, використання штучного інтелекту у сфері наукових досліджень створює значні перспективи для розвитку економічної науки, підвищення ефективності аналітичних процедур та вдосконалення системи управління інформацією. Водночас ефективність цифрової трансформації науки

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф. Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: навч. посіб. Житомир: ЖДТУ, 2017. 356 с.
2. Жук В. М. Цифрова трансформація аграрного сектору економіки та облікових систем. *Економічний вісник*. 2021. №4. С. 78–89.
3. Коваленко В. В. Цифрова трансформація бухгалтерського обліку в Україні *Фінанси України*. 2020. № 2. С. 45–56.
4. Краус К. М., Краус Н. М., Голобородько О. П. Цифрова економіка: тренди та перспективи авангардного характеру розвитку. *Ефективна економіка*. 2018. №1. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2018/8.pdf
5. Освіта для цифрової трансформації суспільства / Edukacja dla cyfrowej transformacji społeczeństwa / Education for digital transformation of society : монографія. У 2 т. Т. 1 ; за наук. ред. В. Кременя, Н. Ничкало, Л. ук'янової, Н. Лазаренко. Київ : ТОВ «Юрка Любченка», 2024. 526 с.
6. Перезовова І.В.. Лещук Г.В., Апелът Г.В. Роль професійної етики і комунікацій в системі навчання персоналу підприємства в умовах цифрової економіки
7. Про авторське право і суміжні права : Закон України від 01.12.2022 № 2811-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2811-20> (дата звернення: 25.03.2026).
8. Про академічну доброчесність : Закон України від 18.12.2025 № 4742-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4742-20> (дата звернення: 25.03.2026).
9. Про освіту : Закон України від 05.09.2017 № 2145-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19> (дата звернення: 25.05.2026).

10. Стьопінова В. О., Костирко А. Г. Вплив інформаційних технологій на розвиток бухгалтерського обліку. С. 32–34. URL: <https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/9153/1/32-34.pdf>
11. Семеног О. М. Академічна культура дослідника: європейський та національний контексти : навч. посіб. Суми : СумДПУ імені А. С. Макаренка, 2021. 216 с. URL : https://jmm.sspu.edu.ua/images/2021/kursi_vse/ACR_course/pocibnik/Researcher_Academic_Culture_EURDOC__02a61.pdf
12. Сопко В. В. Інформаційні системи бухгалтерського обліку. Київ: КНЕУ, 2019. 300 с.
13. Цифрові технології в аудиті : е-підручник / за заг. ред. В. Панасюк. Тернопіль : ЗУНУ, 2026. 753 с. URL: <https://dspace.wunu.edu.ua/bitstreams/89ef007f-e7ec-4d0b-82e2-f2a5bd9bd783/download>
14. Brynjolfsson E., McAfee A. The Second Machine Age. New York: W. W. Norton & Company, 2014.
15. Crawford K. Atlas of AI. New Haven: Yale University Press, 2021.
16. Davenport T.H., Ronanki R. Artificial Intelligence for the Real World. *Harvard Business Review*. 2018. Vol. 96(1). P. 108–116.
17. European Commission. Artificial Intelligence Act (AI Act). URL: <https://eur-lex.europa.eu>.
18. Floridi L. The Ethics of Artificial Intelligence. *Philosophy & Technology*. 2019. Vol. 31. P. 689–707.
19. Gebru T. et al. Datasheets for Datasets. *Communications of the ACM*. 2021. Vol. 64(12). P. 86–92.
20. IFAC. Digital Transformation in the Accountancy Profession. URL: <https://www.ifac.org>.
21. International Telecommunication Union (ITU). AI for Good Initiative. URL: <https://www.itu.int>.
22. McAfee A., Brynjolfsson E. Machine, Platform, Crowd. New York: W. W. Norton & Company, 2017.
23. OECD. OECD AI Principles. URL: <https://oecd.ai/en/ai-principles>.
24. Russell S., Norvig P. Artificial Intelligence: A Modern Approach. 4th ed. Boston: Pearson, 2021.
25. UNESCO. Recommendation on the Ethics of Artificial Intelligence. URL: <https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000380455>.
26. World Economic Forum. AI Governance Alliance. URL: <https://www.weforum.org>.
27. ACCA. Ethics and AI in Finance. URL: <https://www.accaglobal.com>.

Наукове видання
українською мовою

**МЕТОДОЛОГІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ
В ОБЛІКУ, АНАЛІЗІ, ОПОДАТКУВАННІ ТА АУДИТІ
В ПАРАДИГМІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

Редактори:

Сьомченко В. В.

Проскуріна Н. М.

Пушкарь І. В.

Підписано до друку 02.10.2026. Формат 60х90/16.
Папір офсетний. Друк цифровий. Гарнітура Times.
Умовн. друк. арк. 15. Тираж 300 прим. Зам. № 72.

Запорізький національний університет
69011, м. Запоріжжя, МСП-41
вул. Університетська, 66.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців, виготівників
і розповсюджувачів видавничої продукції
ДК № 5229 від 11.10.2016.