



Облік і оподаткування

УДК 657:330

DOI <https://doi.org/10.5281/zenodo.18023712>

Етичні аспекти практики оперативного обліку у процесі формування професійної ідентичності фахівця з аудиту

Пашкевич Марина Сергіївна

доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри міжнародних відносин і аудиту Національного технічного університету «Дніпровська політехніка», просп. Д. Яворницького 19, Дніпро, 49005, Україна,

Email: pashkevych.m.s@nmu.one,

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3012-1690>

Прийнято: 05.12.2025 | Опубліковано: 22.12.2025

Анотація: У сучасних умовах посилення вимог до якості облікової інформації та доброчесності професійної діяльності аудитора особливої актуальності набуває проблема поєднання етичних стандартів із практичними аспектами ведення обліку, зокрема його оперативного сегмента. Оперативний облік, як одна з ключових складових системи управлінської інформації, є не лише інструментом фіксації та моніторингу господарських операцій у реальному часі, але й сферою, в якій реалізуються принципи відповідальності, об'єктивності та професійної етики. **Метою даної статті** є висвітлення етичних аспектів практики оперативного обліку у контексті формування цілісної професійної ідентичності фахівця з аудиту, яка охоплює не лише технічну компетентність, а й моральну відповідальність за достовірність та прозорість облікових даних. **Методологічну основу дослідження** становлять системний та функціональний підходи до аналізу облікових процесів, а також критичний аналіз нормативної бази, що регламентує професійну діяльність бухгалтера та аудитора в Україні й за



кордоном. **Результати.** У статті розглядається специфіка оперативного обліку як джерела даних, що безпосередньо впливають на внутрішній контроль, планування та ухвалення управлінських рішень, а отже вимагають високого рівня професійної доброчесності на етапі їх формування та обробки. Особлива увага приділяється ризикам викривлення облікової інформації в умовах реального бізнес-середовища, де оперативний облік часто ведеться з метою прийняття швидких управлінських рішень без належної перевірки на етичну відповідність. Визначено сутність поняття «професійна ідентичність» фахівця з аудиту. Визначено типові етичні дилеми, які виникають у практиці оперативного обліку, зокрема при відображенні неврегульованих або ризикованих операцій, при впливі зовнішнього тиску з боку керівництва чи власників бізнесу, а також у разі конфлікту між швидкістю подання інформації та її об'єктивністю. У дослідженні обґрунтовано, що саме практика оперативного обліку є «етичним лакмусом» для фахівця з обліку, оскільки вимагає одночасного дотримання принципів професійної незалежності, конфіденційності, сумлінності та компетентності. Показано, що постійне залучення аудитора до оцінки якості оперативної інформації формує внутрішню етичну позицію, яка надалі визначає стиль його професійної поведінки. **Зроблено висновок**, що етичні засади не є зовнішнім регулятором, а інтегрованим елементом повсякденної облікової практики, що безпосередньо впливає на формування професійної ідентичності аудитора як відповідального носія достовірної інформації у публічному інтересі. Такий підхід відкриває можливості для глибшого розуміння етики не лише як елементу навчальної підготовки, а як структурного компоненту щоденної аналітичної та облікової діяльності в межах оперативного середовища підприємства.

Ключові слова: оперативний облік, професійна етика, аудитор, професійна ідентичність, облікова інформація, доброчесність, управлінські рішення.



Ethical Aspects of Operational Accounting Practice in the Process of Forming the Professional Identity of an Audit Specialist

Maryna Pashkevych

Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department of
International Relations and Auditing, Dnipro University of Technology, 19,
D. Yavornytskyi Ave., Dnipro, 49005, Ukraine

Email: pashkevych.m.s@nmu.one,

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3012-1690>

Abstract: In the current context of increasing demands for the quality of accounting information and the integrity of auditors' professional conduct, the issue of integrating ethical standards into the practical aspects of accounting – particularly its operational segment – has become especially relevant. Operational accounting, as a key component of a management information system, serves not only as a tool for recording and monitoring business transactions in real time but also as a domain where the principles of responsibility, objectivity, and professional ethics are actualized.

The aim of this article is to highlight the ethical aspects of operational accounting practice within the framework of shaping a holistic professional identity of an audit specialist, which encompasses not only technical competence but also moral responsibility for the accuracy and transparency of accounting data. **The methodological basis of the research** includes a systems and functional approach to the analysis of accounting processes, as well as a critical review of the regulatory framework governing the professional activities of accountants and auditors in Ukraine and abroad.

Results. The article examines the specifics of operational accounting as a source of data that directly influence internal control, planning, and managerial decision-making. As such, this area of accounting requires a high level of professional integrity at the stages of data generation and processing. Particular attention is paid to the risks



of distortion of accounting information in real business environments, where operational accounting is often conducted to support rapid managerial decisions without proper consideration of ethical compliance.

The concept of the “professional identity”

of an audit specialist is clarified and discussed. The study identifies typical ethical dilemmas that arise in operational accounting practice, particularly in the context of unregulated or high-risk transactions, external pressure from management or business owners, and conflicts between the speed of information provision and its objectivity. It is argued that operational accounting practice serves as an “ethical litmus test” for accounting professionals, as it requires simultaneous adherence to the principles of professional independence, confidentiality, integrity, and competence.

It is demonstrated that continuous involvement of auditors in the evaluation of operational data quality fosters an internal ethical stance that ultimately shapes their professional behavior. The conclusion is drawn that ethical principles should not be viewed as an external regulatory mechanism but rather as an integrated component of everyday accounting practice. This integration directly influences the formation of an auditor’s professional identity as a responsible bearer of reliable information serving the public interest. This approach offers broader insight into ethics not merely as a subject of educational training but as a structural element of day-to-day analytical and accounting activity within the operational environment of an enterprise.

Keywords: operational accounting, professional ethics, auditor, professional identity, accounting information, integrity, managerial decisions.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв’язок з важливими науковими чи практичними завданнями. В умовах зростання вимог до прозорості бізнесу та довіри до облікової інформації з боку суспільства, інвесторів і контролюючих органів посилюється значення етичної складової у професійній діяльності бухгалтера і аудитора. Особливої уваги набуває сфера оперативного обліку як частина внутрішньої облікової системи, де швидкість



фіксації господарських подій часто переважає над глибиною етичного осмислення їх змісту.

Попри наявність загальних етичних стандартів професії, у практиці оперативного обліку все ще залишаються неврегульовані ситуації, пов'язані з конфліктами інтересів, тиском з боку керівництва, необхідністю негайного реагування на зміну внутрішніх або зовнішніх обставин. Це породжує ризики викривлення інформації, що лягає в основу управлінських рішень і подальшої фінансової звітності.

На сучасному етапі недостатньо досліджено, як саме етична відповідальність формується і реалізується в оперативному обліку, а також яким чином ця складова впливає на становлення професійної ідентичності аудитора. Ця проблема має не лише теоретичне, а й практичне значення, оскільки стосується якості облікової інформації і репутації професії в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання професійної етики в аудиторській діяльності є предметом активних досліджень упродовж останнього десятиліття. З огляду на уніфікацію аудиторських стандартів і посилення вимог до якості фінансової звітності, науковці приділяють значну увагу взаємозв'язку між професійною ідентичністю аудитора, його етичними переконаннями та якістю аудиту.

Однією з ключових робіт є дослідження Surya F. та співавт. [1, с. 99–107], у якому встановлено, що професійна етика має прямий вплив на якість аудиторських висновків. Схожі висновки наведено й у публікації Almalki A. та ін. [2, с. 244], де етичний ідеалізм аудитора впливає на ефективність виявлення шахрайства, що підтверджує значущість особистих етичних орієнтацій у професійній практиці.

У роботі Arrami N. та QingXiang Y. [3, с. 157–169] було розкрито роль моральної ідентичності у процесі прийняття етичних рішень аудиторами. Їхнє дослідження є теоретичною основою для осмислення професійної ідентичності як чинника, що визначає поведінкові реакції на етичні дилеми.



У контексті практичної реалізації етичних норм слід звернути увагу на дослідження Antoh A. та ін. [4, арт. 2292817], яке пропонує інтегровану модель ухвалення етичних рішень внутрішніми аудитором. Робота Brivot M. та ін. [5, с. 691–712] показує, як етичні міркування аудиторів стають «ризикофікованими» у межах нової логіки професійної поведінки, що суперечить традиційним нормам.

Також важливими є емпіричні дані щодо специфіки національних підходів до етики. Hui J. Y. K. та Aziz A. [6] досліджували вплив етики обліку на забезпечення якості аудиту в Малайзії, а Togatorop R. [7, с. 1197–1214] – взаємозв’язок етики, скептицизму та професійної компетентності в індонезійському середовищі.

Цікаві поведінкові аспекти було висвітлено в дослідженні Zhao P. та ін. [8, арт. 104617], у якому доведено, що імена аудиторів можуть несвідомо впливати на їхню етичну поведінку. Тим часом Hui P. Q. і Phuc V. K. [9, с. 807–830] звертаються до питань професійної ідентичності бухгалтерів у контексті сталого розвитку, що корелює з розбудовою професійної ідентичності аудитора. Робота Napitupulu B. E. та Djaddang S. [10] пропонує новий концептуальний підхід до розуміння етики аудитора в постмодерному контексті, що дозволяє розглядати мораль як гнучке поняття, адаптивне до змін бізнес-середовища.

Особливу увагу слід приділити дослідженням, що поєднують етику з емоційним інтелектом. Зокрема, Kurt Y. та співавт. [11, с. 123–139] та Simatupang M. V., Diana A. L. [12, с. 29–36] демонструють, що поєднання етичних норм та емоційної компетентності сприяє підвищенню якості рішень, прийнятих аудитором.

Інші дослідження фокусуються на гендерних аспектах етики та управлінських характеристиках аудиторських комітетів, як-от робота Amara N. та ін. [13, с. 136]. Дослідження Owusu Afriyie R. та Mensah A. O. [14] підтверджують, що стандарти якості й моніторингові механізми можуть зміцнювати етичну інтеграцію в аудиті.



Khulsum U. та співавт. [15] запропонували модель, яка враховує комплекс взаємодії професійної компетентності, мотивації та тиску часу. Це перекликається з роботою Akuoko-Sarpong R. та ін. [16, с. 1584–1595], де розглянуто детермінанти якості аудиту в умовах регуляторного середовища.

Важливу роль відіграють і конференційні публікації. Так, Nadhifa N. та Mannan A. [17, с. 378–384] запропонували огляд впливу професійної кваліфікації та неперервного розвитку на якість аудиту. Подібну тему розкриває й Zhao T. та ін. [18, с. 1–19], акцентуючи на цифровій обізнаності аудиторів. Наостанок, Lukman H. та співавт. [19, с. 127–142] проаналізували роль етики у внутрішньому аудиті банківського сектору, що є актуальним у світлі зростання інституційних ризиків у фінансовій сфері.

Таким чином, аналіз джерел показує, що попередні дослідження здебільшого охоплюють або етичні принципи, або їх вплив на якість аудиту. Прогалиною залишається цілісне вивчення формування професійної ідентичності аудитора через призму етичної практики у контексті сучасних викликів. У цьому контексті поточне дослідження заповнює наявну нішу, пропонуючи синтетичний підхід до аналізу етичної поведінки аудитора як складової його професійного становлення.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Попри численні дослідження, присвячені професійній етиці [1–5, 7, 13–16] та окремо професійній ідентичності [3, 9], залишається недостатньо дослідженим питання того, як саме етична практика в процесі операційного обліку впливає на формування професійної ідентичності аудитора. Переважна частина публікацій або фокусується на нормативних аспектах етики, або на поведінкових характеристиках аудиторів, не інтегруючи ці виміри в єдину концептуальну рамку. Причинами цього є домінування фрагментарного підходу в дослідженнях, складність вимірювання ідентичності як динамічного процесу, а також недостатня теоретична база, що поєднує ці явища.



Між тим, саме ці невирішені аспекти є ключовими для глибшого розуміння становлення аудитора як професіонала в умовах зростаючих етичних викликів. Дослідження цього впливу дозволить сформулювати прикладну модель професійного розвитку, яка враховуватиме не лише компетентнісні та технічні аспекти, а й етичну зрілість. У межах цієї роботи доцільним є дослідити, як етичні дилеми, з якими стикається аудитор у процесі практики операційного обліку, формують або трансформують його професійну ідентичність, та запропонувати інструменти для її підтримки й розвитку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є виявлення та теоретичне обґрунтування етичних аспектів практики оперативного обліку у контексті формування професійної ідентичності фахівця з аудиту як носія публічного інтересу. Для досягнення поставленої мети у роботі передбачено вирішення таких завдань: визначити особливості оперативного обліку як джерела інформації, що безпосередньо впливає на внутрішній контроль, процес планування та ухвалення управлінських рішень; проаналізувати ризики викривлення облікової інформації в умовах практичної діяльності підприємств, зокрема в ситуаціях, коли оперативний облік використовується для швидкого реагування без належної етичної перевірки; розкрити зміст поняття професійної ідентичності аудитора та з'ясувати його зв'язок із моральною відповідальністю за формування достовірної облікової інформації; класифікувати типові етичні дилеми, що виникають у процесі ведення оперативного обліку, зокрема у разі фіксації неврегульованих чи ризикованих господарських операцій, під впливом управлінського тиску або за наявності конфлікту між швидкістю прийняття рішень та об'єктивністю поданої інформації; обґрунтувати роль практики оперативного обліку як чинника етичної перевірки професійної поведінки фахівця з обліку, який має дотримуватися принципів незалежності, конфіденційності, сумлінності та компетентності; встановити зв'язок між систематичною оцінкою якості оперативної інформації



аудитором і формуванням його стійкої внутрішньої етичної позиції, яка визначає модель професійної поведінки в умовах реальної практики.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних умовах ускладнення бізнес-середовища та зростання етичних викликів особливої актуальності набуває осмислення ролі аудитора не лише як носія технічних знань, а як особистості, що виконує соціально значущу функцію. Тому аналіз професійної ідентичності аудитора та джерел інформації, що визначають його управлінські орієнтири, стає ключовим етапом на шляху до розуміння глибинних механізмів професійної поведінки.

Що таке професійна ідентичність аудитора? Це лише формальна приналежність до професійної спільноти чи щось значно глибше? Очевидно, що йдеться про внутрішню систему цінностей, переконань, моделей мислення та поведінки, які визначають, як аудитор сприймає свою роль, яку відповідальність він бере на себе та як приймає рішення в ситуаціях етичного вибору. Професійна ідентичність не є сталою чи автоматично набутою разом із дипломом. Вона формується поступово, під впливом реального досвіду, професійного середовища та складних практичних ситуацій, які вимагають не просто знань, а здатності діяти у відповідності до внутрішніх моральних принципів.

Які чинники формують цю ідентичність? Це як нормативне поле професії, так і особистий досвід, ментальні установки, корпоративна культура та, безумовно, доступ до якісної інформації, що дозволяє аудитору приймати обґрунтовані рішення. Саме тут виникає необхідність перейти до аналізу джерел такої інформації. Адже без чіткої, достовірної та своєчасної інформаційної бази навіть аудитор із сильною етичною позицією не зможе ефективно діяти. Тому логічним наступним кроком є дослідження ролі оперативного обліку як основного інформаційного каналу, що впливає на управлінські процеси та внутрішній контроль.

Оперативний облік традиційно сприймається як суто технічний елемент управлінського апарату. Та чи дійсно його роль зводиться лише до збору



поточних даних? Очевидно, що ні. Саме завдяки оперативному обліку забезпечується повнота й своєчасність інформації, яка лягає в основу як контролю, так і планування. Якщо внутрішній контроль покликаний запобігати помилкам і зловживанням, то без точних і динамічних даних оперативного обліку цей процес стає формальним. Ухвалення рішень також значною мірою залежить від того, наскільки детально й коректно відображена реальна ситуація в облікових показниках. Тож важливо не лише володіти методами аналізу, а й розуміти природу цих даних, їхню мінливість, обмеження та контекст.

Таким чином, дослідження професійної ідентичності аудитора неможливе без урахування джерел тієї інформації, на основі якої він діє. Саме тому поєднання цих двох завдань дозволяє краще зрозуміти внутрішні механізми професійного становлення та прийняття рішень у сфері аудиту.

Особливість оперативного обліку полягає передусім у його часовій чутливості. На відміну від фінансового чи бухгалтерського обліку, який має ретроспективний характер, оперативний облік формує інформацію у реальному часі або з мінімальним лагом. Саме ця властивість робить його критично важливим для внутрішнього контролю: він дозволяє своєчасно виявляти відхилення, ризики чи ознаки зловживань ще до того, як вони призведуть до значущих наслідків. Контроль на основі застарілих даних – це реакція на проблему, а не її попередження. Оперативний облік, навпаки, надає змогу діяти на випередження.

У процесі планування оперативний облік виконує функцію навігаційної системи, що дає змогу відслідковувати динаміку ключових показників, коригувати цілі, адаптувати стратегії. Яку користь мають навіть найточніші прогнози, якщо вони базуються на даних, що втратили актуальність? Саме оперативна інформація забезпечує зв'язок між планами й поточним станом справ, дає змогу виявляти розриви та вчасно ухвалювати управлінські рішення.

Крім того, особливістю оперативного обліку є його контекстуальність і деталізація. Ці дані часто формуються безпосередньо на місцях – у підрозділах,



цехах, відділах продажу – і відображають не лише числові значення, а й логіку процесів, поведінку співробітників, реакції клієнтів. Саме така інформація особливо цінна для аудитора, який оцінює не лише факт наявності помилки чи порушення, а й природу ризику. У цьому сенсі оперативний облік – це не лише джерело інформації, а інструмент глибшого розуміння управлінського середовища.

У практичній діяльності підприємств ризику викривлення облікової інформації виникають найчастіше в умовах обмеженого часу, високого тиску на результат і відсутності належних процедур етичного контролю. Особливо це стосується сфер, де оперативний облік використовується як основний механізм прийняття рішень. З одного боку, швидкість обробки даних дозволяє ефективно реагувати на зміни, але з іншого – породжує небезпеку поверхневих оцінок і маніпуляцій. Якщо облік орієнтовано лише на забезпечення показників для менеджменту, а не на їх достовірність, формується середовище, у якому викривлення стає інструментом досягнення цілей. Зв'язок між технічними, організаційними та етичними аспектами оперативного обліку являє собою важливий аспект дослідження професійної ідентичності бухгалтера та аудитора. Ризики викривлення облікової інформації, що можуть виникати в умовах використання оперативного обліку для швидкого реагування без належної етичної оцінки мають свої причини, наслідки та етичні дилеми (табл. 1). Таблиця узагальнює основні ризики викривлення облікової інформації, що виникають в умовах практичного застосування оперативного обліку без належної етичної перевірки. Виділено типові ситуації, у яких через поспіх, тиск з боку керівництва або недостатню перевірку джерел даних можуть допускатися помилки, маніпуляції або порушення принципів об'єктивності та повноти.

Зроблено висновок, що оперативний облік, незважаючи на свою технічну функцію, потребує високого рівня етичної відповідальності фахівців-аудиторів. Саме у сфері швидких рішень на запит керівництва проявляється здатність



фахівця-аудитора дотримуватися професійних стандартів і забезпечувати достовірність даних, що лягають в основу управлінських та аудиторських оцінок.

Таблиця 1

Ризики викривлення облікової інформації в оперативному обліку без належної етичної перевірки

№	Потенційний ризик	Причини виникнення	Можливі наслідки	Етична дилема
1	Неповнота даних	Поспішне внесення показників без перевірки джерел	Прийняття помилкових управлінських рішень	Чи доцільно подавати неперевірену, але термінову інформацію?
2	Викривлення даних	Суб'єктивна інтерпретація подій або тиск керівництва	Зниження достовірності звітності	Чи має бухгалтер право «приглаждувати» інформацію для заспокоєння керівництва?
3	Пропуск ризикованих операцій	Ігнорування неформальних або нетипових операцій у спрощеному обліку	Порушення принципу повноти обліку	Чи слід фіксувати операцію, якщо її статус не до кінця зрозумілий?
4	Конфлікт швидкості та точності	Тиск часу на обробку інформації без належної перевірки	Зниження якості внутрішнього контролю	Чи варто віддавати перевагу швидкості перед точністю в обліку?
5	Зниження або завищення обсягів	Цілеспрямоване маніпулювання цифрами для досягнення бажаних показників	Втрата репутації підприємства та аудитора	Чи може бухгалтер змінювати дані для «кращої» картини?
6	Неузгодженість з первинними документами	Відсутність документального підтвердження через швидкість облікових операцій	Юридичні та податкові ризики	Чи допустимо формувати облік на основі усної або попередньої інформації?
7	Недотримання конфіденційності	Передача оперативних даних стороннім особам для пришвидшення рішень	Порушення етичних та законодавчих норм	Чи дозволено обмінюватися інформацією поза встановленими каналами?

Джерело: власна розробка автора

Хто, у такому разі, бере на себе моральну відповідальність за те, якою є інформація в системі? Відповідь на це питання неможлива без розкриття сутності



поняття професійної ідентичності аудитора. Це не просто статус чи формальний набір обов'язків. Професійна ідентичність – це те, ким аудитор є в сенсі самосприйняття, внутрішньої позиції та ціннісної орієнтації. Вона формується через досвід, навчання, взаємодію з етичними стандартами і роботу в конфліктних ситуаціях. Власне, ідентичність аудитора визначає, як він діє в умовах вибору: чи стане захисником достовірної інформації, чи прийме мовчазну участь у її викривленні.

Зв'язок професійної ідентичності з моральною відповідальністю є не декларативним, а практичним. Аудитор, що усвідомлює свою роль як носія довіри, не просто перевіряє облік, він стоїть на варті істини у фінансових даних. Саме тому формування сильної професійної ідентичності, заснованої на етичних засадах, є запорукою того, що оперативна інформація не стане знаряддя маніпуляції, а залишатиметься достовірним відображенням діяльності підприємства.

Класифікацію типових етичних дилем в оперативному обліку доцільно здійснювати за кількома ключовими ознаками, які визначають характер професійної ситуації та джерело етичного конфлікту (табл. 2). Такий підхід дозволяє систематизувати прояви етичних викликів, з якими стикається фахівець у процесі оперативного відображення господарських операцій.

Першою ознакою є характер джерела етичного конфлікту. За цією ознакою етичні дилеми поділяються на зовнішні та внутрішні. Зовнішні виникають під впливом факторів, що не залежать безпосередньо від бухгалтера або аудитора, наприклад, тиск з боку керівництва, очікування власників або нормативні прогалини. Внутрішні пов'язані з особистими переконаннями, сумнівами або невизначеністю у застосуванні професійних стандартів, коли фахівець самостійно оцінює ситуацію та має прийняти рішення на основі власної етичної відповідальності.

Другою ознакою є ступінь формалізованості ситуації, у якій виникає дилема. За цим критерієм виділяють дилеми у формалізованих та



неформалізованих умовах. У першому випадку йдеться про ситуації, що регулюються внутрішніми процедурами або стандартами, однак допускають різні варіанти трактування чи застосування. У другому – ситуації, для яких відсутнє чітке регламентування, і фахівець змушений діяти в умовах нормативної невизначеності або відсутності прямих вказівок.

Таблиця 2

Класифікація типових етичних дилем в оперативному обліку

№	Ознака класифікації	Види етичних дилем	Коротка характеристика
1	Характер джерела етичного конфлікту	Зовнішні	Виникають під впливом керівництва, власників, зовнішніх обставин
		Внутрішні	Пов'язані з особистими етичними переконаннями бухгалтера або аудитора
2	Ступінь формалізованості ситуації	Формалізовані	Виникають у межах регламентованих процедур з варіативністю тлумачення
		Неформалізовані	Виникають у ситуаціях, не охоплених існуючими нормативами
3	Темпоральний чинник	Звичайні	Дилеми, що виникають у стандартних умовах без тиску часу
		В умовах обмеженого часу	Пов'язані з необхідністю оперативного реагування без повної перевірки даних
4	Ступінь впливу на управлінські рішення	Локальні	Стосуються окремих господарських операцій, мають обмежені наслідки
		Стратегічні	Впливають на ключові рішення, звітність, репутацію підприємства
5	Характер облікової інформації	Фактичні	Пов'язані з відображенням реальних даних, які можуть бути спотворені
		Оцінкові / прогнозні	Виникають при формуванні суб'єктивних припущень або оцінок

Джерело: власна розробка автора

Третьою ознакою виступає темпоральний (часовий) чинник, що визначає рівень тиску часу під час прийняття рішення. Відповідно до цієї ознаки розрізняють дилеми в умовах звичайного облікового циклу та дилеми, що виникають в умовах обмеженого часу. Останні є типовими для оперативного обліку, де інформація формується в режимі реального часу, і фахівець повинен діяти швидко, часто без можливості повноцінного етичного аналізу наслідків.



Четверта ознака – ступінь впливу на прийняття управлінських рішень. Залежно від цього виділяють етичні дилеми з локальним і стратегічним наслідком. Локальні стосуються окремих операцій або епізодів, що мають обмежене значення для загальної діяльності підприємства. Натомість стратегічні дилеми пов'язані з ключовими параметрами фінансової чи управлінської звітності, що мають потенційно серйозні наслідки для зовнішніх користувачів інформації.

П'ятою є ознака характеру облікової інформації, з якою працює фахівець. За нею дилеми поділяються на ті, що виникають при роботі з фактичними даними, та ті, що стосуються прогнозних або оцінкових показників. У першому випадку етична напруга виникає при викривленні реальних показників або їхньому приховуванні, у другому — при суб'єктивному формуванні припущень, які можуть бути як обґрунтованими, так і маніпулятивними.

Таким чином, запропонована класифікація дозволяє глибше зрозуміти специфіку етичних дилем в оперативному обліку та створює підґрунтя для розробки методів їх виявлення, аналізу та запобігання в практичній діяльності фахівців з обліку та аудиту.

Практика оперативного обліку є одним із найбільш динамічних і чутливих до етичних ризиків сегментів облікової діяльності. У цій сфері фахівець постійно стикається з необхідністю прийняття рішень у стислі терміни, часто за відсутності повної інформації або в умовах зовнішнього тиску. Саме тому оперативний облік виступає своєрідним етичним фільтром, через який проходить реальна професійна поведінка бухгалтера або аудитора. Здатність дотримуватись принципів незалежності, конфіденційності, сумлінності та професійної компетентності в таких умовах свідчить не лише про технічну підготовку, а й про сформовану етичну стійкість фахівця.

З огляду на це, систематична оцінка якості оперативної інформації, яка здійснюється аудитором, набуває додаткового значення. Вона не обмежується виявленням помилок чи відхилень, а включає глибший етичний аналіз джерел



інформації, умов її формування та мотивів поведінки облікових працівників. Такий підхід сприяє формуванню внутрішньої етичної позиції самого аудитора, яка ґрунтується на усвідомленні відповідальності за надання об'єктивної, достовірної та неупередженої інформації. З часом ця позиція трансформується у стійку модель професійної поведінки, що проявляється у здатності діяти відповідно до етичних стандартів не лише у виняткових, а й у повсякденних ситуаціях.

Отже, практика оперативного обліку не лише потребує етичної уважності, а й виступає постійним середовищем етичної перевірки, в якому професійні принципи фахівця проходять практичну апробацію. У цьому контексті вона набуває виховного потенціалу та стає чинником формування етичної зрілості аудитора як носія публічної довіри.

Висновки. Оперативний облік, як складова системи управлінської інформації, є не лише інструментом фіксації господарських операцій, а й середовищем, у якому виявляється професійна етика фахівця. У процесі швидкого реагування на події господарської діяльності виникають типові етичні дилеми, що вимагають від бухгалтера здатності дотримуватись принципів незалежності, конфіденційності, сумлінності та компетентності.

Здійснення оперативного обліку без належної етичної оцінки несе ризики викривлення інформації, що може негативно вплинути на якість управлінських рішень та порушити довіру до облікових даних. Класифікація етичних дилем дає змогу системно підходити до їх аналізу та посилити етичну орієнтацію професійної поведінки.

Практика оперативного обліку виступає важливим чинником формування професійної ідентичності аудитора. Саме в ній закладаються основи стійкої етичної позиції, що визначає стиль поведінки фахівця у реальних умовах облікової діяльності. Такий підхід актуалізує необхідність інтеграції етичних принципів у щоденну практику та професійну підготовку обліковців.



Список використаних джерел

1. Surya F., Pramudita A., Wijaya D., Permadi D., Putra E. Professional ethics of auditors and its impact on audit quality. *Golden Ratio of Auditing Research*. Jakarta, 2021. Vol. 1. № 2. P. 99–107. <https://doi.org/10.52970/grar.v1i2.368>
2. Almalki A., Basodan Y., Boshnak H. The mediating role of conscientiousness in the relationship between auditors' ethical idealism and fraud detection. *Journal of Risk and Financial Management*. Basel, 2025. Vol. 18. № 5. P. 244. <https://doi.org/10.3390/jrfm18050244>
3. Arrami N., QingXiang Y. The role of moral identity in auditors' ethical decision making. *International Journal of Research in Business and Social Science*. Istanbul, 2021. Vol. 10. № 2. P. 157–169. <https://doi.org/10.20525/ijrbs.v10i2.1051>
4. Antoh A., Sholihin M., Sugiri S., Arifa C. A perspective on the whistleblowing intention of internal auditors: An integrated ethical decision-making model. *Cogent Business & Management*. London, 2024. Vol. 11. № 1. Art. 2292817. <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2292817>
5. Brivot M., Roussy M., Gendron Y. The riskification of internal auditors' ethical deliberation: An emerging third logic between norms and values? *Journal of Business Ethics*. Dordrecht, 2024. Vol. 193. № 3. P. 691–712. <https://doi.org/10.1007/s10551-023-05575-x>
6. Hui J. Y. K., Aziz A. The impact of professional accounting ethics on quality assurance in audits in Malaysia. *Quarterly Journal of Social Sciences and Humanities*. Kuala Lumpur, 2025. Vol. 6. № 5. Art. 520. <https://doi.org/10.55197/qjssh.v6i5.520>
7. Togatorop R. The influence of professional ethics, professional skepticism, and auditor competence on auditor quality (moderated by experience). *Ekonomika45: Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi, Bisnis, Kewirausahaan*. Surabaya, 2025. Vol. 12. № 2. P. 1197–1214. : <https://doi.org/10.30640/ekonomika45.v12i2.4586>
8. Zhao P., Liu Y., Shi J. One's name represents oneself: Auditor's given names and audit quality. *International Review of Economics and Finance*. Amsterdam, 2025. Vol.104. Art. 104617 <https://doi.org/10.1016/j.iref.2025.104617>



9. Huy P. Q., Phuc V. K. Unraveling the role of accountants' professional identity toward sustainable development: Does inclusive leadership make a difference? *International Journal of Disclosure and Governance*. London, 2024. Vol. 22. № 3. P. 807–830. <https://doi.org/10.1057/s41310-024-00269-w>
10. Napitupulu B. E., Djaddang S. Auditor professional ethics in the post-modern paradigm towards sustainable financial report audits. *International Journal of Economic and Management Studies*. Jakarta, 2025. Vol. 4. № 1. Art. 1705. <https://doi.org/10.52362/ijiems.v4i1.1705>
11. Kurt Y., Kupec V., Aytaç A. Emotional intelligence components and ethical judgment levels of independent auditors: The moderating role of extraversion. *Accounting and Financial Control*. Sumy, 2025. Vol. 6. No. 1. P. 123–139. [http://dx.doi.org/10.21511/afc.06\(1\).2025.11](http://dx.doi.org/10.21511/afc.06(1).2025.11)
12. Simatupang M. V., Diana A. L. The role of professional ethics and emotional intelligence on auditor decision-making. *Asian Journal of Corporate Governance and Financial Performance*. Jakarta, 2025. Vol. 1. No. 1. P. 29–36. <https://doi.org/10.36406/acgfp.v1i1.63>
13. Amara N., Bourouis S., Alshdaifat S. M., Bouzgarrou H., Al Amosh H. The impact of audit quality and female audit committee characteristics on earnings management: Evidence from the UK. *Journal of Risk and Financial Management*. Basel, 2025. Vol. 18. No. 3. P. 136. <https://doi.org/10.3390/jrfm18030136>
14. Owusu-Afriyie R., Mensah A. O. Monitoring and audit quality: Does quality standards and monitoring mechanisms enhance audit integrity? *Cogent Business & Management*. London, 2024. Vol. 11. No. 1. Art. 2416095. <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2416095>
15. Khulsum U., Suryanto T., Ali J., Wardana H. Y. Breaking barriers in audit quality: The dynamic interactions of competence, time budget pressure, complexity, and motivation in Indonesia landscape. *Social Sciences and Humanities Open*. London, 2025. Vol. 12. Art. 101905. <https://doi.org/10.1016/j.ssaho.2025.101905>



16. Akuoko-Sarpong R., Gyasi S. T., Affram H. Audit quality and its determinants: Evidence from auditor independence, firm size, and regulatory environment. *International Journal of Innovative Science and Research Technology*. New Delhi, 2024. Vol. 9. No. 8. P. 1584–1595. <https://doi.org/10.38124/ijisrt/IJISRT24AUG1058>

17. Nadhifa N., Mannan A. The influence of professional ethics, professional qualification level, and continuing professional development on audit quality. *Proceedings of the International Conference on Economics, Management, and Accounting (ICEMA 2024)*. Amsterdam, 2025. P. 378–384. https://doi.org/10.2991/978-94-6463-758-8_54

18 Zhao T., Duan W., Mao Y. Auditors' digital expertise and audit quality: Empirical evidence based on China's A-Share listed companies. *Emerging Markets Finance and Trade*. Abingdon, 2025. Vol. 61. No. 1. P. 1–19. <https://doi.org/10.1080/1540496X.2025.2535711>

19. Lukman H., Sabubun A., Harahap S. Exploration of the role of professional ethics in enhancing internal audit quality in the banking sector. *Indonesian Journal of Accounting and Financial Technology*. Jakarta, 2025. Vol. 4. No. 2. P. 127–142. <https://doi.org/10.55927/crypto.v4i2.266>