



*Copyright © The Author(s). This is an open access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License 4.0 (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).*

**DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2026.4.142>**

**УДК 657.6:174**

*В. Р. Шевчук,*

*к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту,*

*Львівський національний університет ім. Івана Франка*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0925-6489>*

*В. В. Чаплига,*

*аспірант, Львівський національний університет ім. Івана Франка*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8275-6407>*

## **ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА ЯК ІНСТИТУЦІЙНИЙ ДРАЙВЕР РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ АУДИТУ**

*V. Shevchuk,*

*PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of*

*Accounting and Audit,*

*Ivan Franko National University of Lviv*

*V. Chaplyha,*

*Postgraduate student,*

*Ivan Franko National University of Lviv*

## **PROFESSIONAL ETHICS AS AN INSTITUTIONAL DRIVER OF RISK-BASED AUDIT QUALITY MANAGEMENT**

*В сучасних умовах трансформації аудиторської діяльності під впливом впровадження Міжнародних стандартів управління якістю (МСУЯ), цифровізації та посилення ролі ESG-факторів особливого значення набуває професійна етика як інституційний механізм забезпечення якості аудиту та довіри до аудиторських послуг. Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методологічних засад професійної етики як інституційного драйверу ризик-орієнтованого управління якістю аудиту та розроблення інструментарію оцінювання й управління етичними ризиками в системі управління якістю суб'єкту аудиторської діяльності (САД). У дослідженні застосовано інституційний аналіз, системний та ризик-орієнтований підходи, методи логічного узагальнення, моделювання, індикаторного та інтегрального аналізу для формування системи метрик і розрахунку індексу етичного ризику. Результати дослідження полягають у формуванні концептуальної моделі інтеграції професійної етики в систему управління якістю аудиту (СУЯА). Професійну етику запропоновано трактувати як «етичний контур» цієї системи, що поєднує інституційні, організаційні та поведінкові механізми забезпечення якості. Обґрунтовано двоїсту природу етичних ризиків як джерела загроз і одночасно управлінських можливостей у межах ризик-шанс-орієнтованого підходу. Розроблено індекс ризику професійної етики (ERI), який дає змогу кількісно оцінювати вплив етичних, організаційних, поведінкових та цифрових ризиків на досягнення цілей системи управління якістю аудиту. Окрему увагу приділено етичним аспектам використання штучного інтелекту (ШІ) в аудиті. Запропоновано ШІ-індикатори етичного ризику, які забезпечують відповідальне використання цифрових технологій із збереженням провідної ролі професійного судження аудитора. Практична значущість результатів полягає у можливості застосування розробленої системи метрик та індексу ERI в системах управління якістю САД для моніторингу етичних ризиків, коригування цілей СУЯА та підвищення прозорості аудиторської діяльності. Запропоновані рекомендації узгоджуються з принципами корпоративного*

управління в межах ESG-підходу та сприяють зміцненню суспільної довіри до аудиту.

*In the context of the ongoing transformation of audit practice driven by the implementation of the International Standards on Quality Management (ISQM), digitalization, and the growing importance of ESG factors, professional ethics is acquiring a central role as an institutional mechanism for ensuring audit quality and sustaining public trust in audit services. The purpose of this study is to substantiate the theoretical and methodological foundations of professional ethics as an institutional driver of risk-and-opportunity-oriented audit quality management and to develop tools for assessing and managing ethical risks within the quality management system of an audit firm. The research methodology combines institutional analysis, a systemic approach, and a risk-and-opportunity-oriented perspective, together with methods of logical generalization, modelling, indicator analysis, and integral assessment to design a system of metrics and calculate the Ethical Risk Index (ERI). The study develops a conceptual model for integrating professional ethics into the audit quality management system. Professional ethics is interpreted as the “ethical contour” of this system, linking institutional, organizational, and behavioural mechanisms of quality assurance. The dual nature of ethical risks is substantiated, as they function both as threats to audit quality and as managerial opportunities within a risk-and-opportunity-oriented framework. The Ethical Risk Index (ERI) is proposed as a tool for quantifying the impact of ethical, organizational, behavioural, and digital risks on the achievement of audit quality management objectives. Particular attention is given to the ethical implications of artificial intelligence in auditing. AI-based ethical risk indicators are proposed to support the responsible use of digital technologies while preserving the leading role of auditors’ professional judgment. The practical significance of the findings lies in the possibility of applying the proposed system of metrics and the ERI within audit firms’ quality management systems to monitor ethical risks, adjust quality objectives, and enhance the*

*transparency of audit activities. The proposed recommendations are consistent with corporate governance principles within the ESG framework and contribute to strengthening public confidence in auditing.*

**Ключові слова:** професійна етика аудитора, якість аудиту, ризик-шанс-орієнтований підхід, система управління якістю, індекс етичного ризику, ESG, штучний інтелект.

**Keywords:** professional ethics in auditing, audit quality, risk-and-opportunity-oriented approach, management system, Ethical Risk Index, ESG, artificial intelligence.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Етичні принципи в сучасній моделі ризик-орієнтованого управління якістю аудиту виступають не лише вимогами до поведінки окремого аудитора, а також інституційними регуляторами, що формують рамки прийняття управлінських рішень, реалізації професійного судження та функціонування внутрішніх політик і процедур САД. Відтак, відповідно до Міжнародних стандартів якості аудиту (МСУЯ) професійна етика трансформується в системоутворюючий елемент управління якістю на рівні САД, здатної в режимі реального часу ідентифікувати та нівелювати етичні ризики, визначаючи допустимі межі ризику, толерантність до невизначеності та рівень відповідальності САД. При цьому виникає потреба у формалізованих індикаторах таких ризиків та інтеграції їх у комплексну систему управління якістю, а також в механізми адаптації цілей якості аудиту у відповідь на зміни у середовищі функціонування САД. Актуальною науковою проблемою є обґрунтування професійної етики як інституційної основи ризик-орієнтованого управління якістю аудиту, що потребує розроблення методологічних підходів до інтеграції етичних принципів у систему управління ризиками, формалізації

ризиків етики та створення інструментів їх кількісної оцінки й управлінського реагування в САД.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання професійної етики аудитора у відповідності до МСУЯ в умовах воєнного стану, цифровізації та євроінтеграції знаходиться в центрі уваги українських науковців і практиків. Зокрема, С. Шульга [1] розглядає інституційні аспекти професійної етики аудиту в контексті євроінтеграційних процесів наголошуючи, що ефективність її регулювання значною мірою залежить від узгодженості інституційних механізмів. У працях Н. Москаль [2–3] професійна етика розглядається як внутрішня детермінанта професійного скептицизму, що безпосередньо впливає на якість аудиторських послуг. О. Царенко [4] трактує аудит як систему послідовних дій з ідентифікації ризиків суттєвого викривлення, реагування на них і підтримання професійного скептицизму. О. Лубенченко [5] розглядає професійну етику як невід’ємний елемент внутрішніх політик, процедур та стандартів системи управління якістю аудиторських послуг. Я. Мулик в [6] акцентує на впливі фундаментальних етичних принципів аудиту на довіру до професії. І. Гуменюк та О. Складанівський [7] досліджують систему контролю якості аудиторських послуг, включаючи її етичні елементи. О. Редько [8] пов’язує якість аудиту з етичними характеристиками професійного судження аудитора. О. Старенька [9] досліджує етичні дилеми, питання NOCLAR та професійного скептицизму. У працях закордонних авторів значна увага приділено поведінковій етиці, впливу штучного інтелекту на професійну етику та економічним стимулам якості. Зокрема, С. Фатех, А. Халіда та Б. Бачір в [10] досліджують взаємозв’язок корпоративного управління, етики та якості аудиту на основі ризик-орієнтованого підходу. Ж. Франсіс [11] аналізує вплив гонорарної політики і розміру САД на етичну поведінку партнерів. Ж. Лайне в [12] розглядає етику аудиту в умовах використання штучного інтелекту, блокчейну та великих даних (Big Data). Аммар Захід зі співавторами [13] доводять, що етична складова ESG здатна посилювати

вплив якості аудиту на фінансові результати і практики корпоративного управління. Все це підтверджує доцільність трактування професійної етики як інституційної та поведінкової основи ризик-орієнтованого управління якістю аудиту.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Попри значну увагу до професійної етики в стандартах аудиту, наукових дослідженнях і практиці, недостатньо розробленими залишаються кількісні та системні моделі оцінювання етичних ризиків, а також підходи до інтеграції етики в ризик-шанс-орієнтовані системи управління якістю аудиту в цифровому середовищі. Більшість існуючих підходів трактують етику передусім як систему обмежень, залишаючи поза увагою її потенціал як джерела управлінських «шансів» (можливостей) для зміцнення репутаційного капіталу САД. Тому особливої актуальності набуває дуальний ризик-шанс-орієнтований підхід, у межах якого етичні вимоги розглядаються одночасно як джерело ризиків (загрози незалежності, об'єктивності, професійного скептицизму) і як джерело можливостей (підвищення довіри та конкурентоспроможності). Окремого опрацювання потребує адаптація етичних принципів конфіденційності та незалежності до умов все зростаючої цифровізації аудиторських процедур, у яких людський фактор доповнюється алгоритмічними ризиками. Таким чином, актуальною науковою проблемою є обґрунтування професійної етики як інституційної основи ризик-орієнтованого управління якістю аудиту, що потребує розроблення методологічних підходів до інтеграції етичних принципів у систему управління ризиками, формалізації етичних ризиків та створення інструментів їх кількісної оцінки й управлінського реагування САД.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методологічних засад професійної етики як інституційної основи управління якістю аудиту, інтеграції професійної етики в ризик-шанс-орієнтовану систему управління якістю аудиту САД та розроблення інструментарію оцінювання й управління

ризиками професійної етики з урахуванням нових Міжнародних стандартів управління якістю аудиту, цифровізації аудиторської діяльності, використання штучного інтелекту та ESG-підходу.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Ефективність регулювання професійної етики аудитора в сучасних умовах визначається взаємодією комплексу інституційних механізмів, здатних забезпечити для САД стійкість системи управління якістю аудиту в умовах високої невизначеності конкурентного середовища, цифрових трансформацій та гармонізації зі стандартами ЄС. Особливістю нормативного регулювання професійної етики в період воєнного стану в Україні є його адаптивність, яка передбачає можливість оперативного коригування регуляторних вимог без втрати їх змістовної цілісності. Законодавчі та підзаконні акти мають забезпечувати баланс між нормативною жорсткістю і гнучкістю застосування в умовах форс-мажору, дистанційної роботи, обмеженого доступу до доказів та інформаційних ресурсів. У контексті євроінтеграції цей регулятивний механізм доповнюється вимогами гармонізації з Кодексом етики IESBA та стандартами IAASB, що забезпечує інституційний ефект зниження правової невизначеності та ризиків етики, пов'язаних з кризовими умовами діяльності САД.

Важливу роль у підвищенні інституційної довіри до професійної етики аудитора відіграє механізм професійного саморегулювання через Аудиторську палату України, професійні організації та ДУ «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» (ОСНАД), що забезпечує зростання значення консультативної та превентивної функцій нагляду, посилення незалежності наглядових інституцій відповідно до практик ЄС.

На рівні САД визначальним є механізм корпоративного управління та етичного лідерства, що формує культуру якості та етичної відповідальності. В умовах цифровізації та дистанційної взаємодії саме внутрішні політики, процедури і механізми комунікації визначають реальний рівень дотримання етичних принципів, що забезпечує зменшення поведінкових та репутаційних

ризиків у системі управління якістю аудиту. Євроінтеграційні процеси та розвиток ESG-підходу також актуалізують розгляд професійної етики як складової корпоративного управління (Governance) САД, забезпечуючи інституційну ефективність та відповідальність перед стейкхолдерами, підвищуючи суспільну легітимність аудиторської діяльності.

Нові Міжнародні стандарти управління якістю вимагають включення професійної етики до системи ідентифікації, оцінювання та управління ризиками якості аудиту. Інституційна ефективність такого механізму на корпоративному рівні визначається здатністю САД формалізувати ризики професійної етики, встановлювати порогові значення, здійснювати моніторинг та впроваджувати коригувальні заходи, забезпечуючи перехід від декларативної етики до керованого етичного ризику. У ризик-шанс-орієнтованій парадигмі етичний ризик доцільно визначати як ймовірність порушення фундаментальних принципів етики, що здатне призвести до зниження якості аудиту. Натомість, етичний шанс пропонується трактувати як потенціал посилення довіри, репутації та професійного скептицизму через результативну реалізацію етичних механізмів, що сприяє підвищенню якості аудиту.

Процеси цифровізації аудиту та використання штучного інтелекту формують новий інституційний вимір регулювання професійної етики. Ефективність такого регулювання залежить від наявності правил відповідального використання ШІ, захисту конфіденційності даних, прозорості алгоритмічних рішень і збереження провідної ролі професійного судження аудитора, що дає змогу запобігати цифровим та алгоритмічним етичним ризикам.

В умовах війни та технологічних змін в аудиті особливого значення набуває інституційний механізм безперервного професійного навчання з питань етики, цифрових ризиків та стандартів ЄС, що підвищує етичну зрілість аудиторів та стійкість системи управління якістю аудиту.

Загалом ефективність регулювання професійної етики визначається синергетичним ефектом нормативних, наглядових, корпоративних, ризик-шанс-орієнтованих, цифрово-етичних та ESG-механізмів. Їх узгоджене функціонування дозволяє розглядати професійну етику як інституційну основу стійкого ризик-шанс-орієнтованого управління якістю аудиту.

Таким чином, професійна етика аудитора - це складна багаторівнева структурна категорія, яка виконує роль ціннісного контуру системи управління якістю аудиту поєднуючи нормативні принципи, поведінкові установки, механізми професійного судження, ідентифікацію та управління етичними ризиками, а також інституційні регулятори, що в сукупності визначають межі допустимого професійного ризику і формують якість аудиту як результат інтеграції етичних принципів в усі процеси ризик-орієнтованого управління. Суб'єкти впливу в інституційній моделі професійної етики, їх функції, інструменти та ефект впливу в системі ризик-шанс-орієнтованого управління якістю аудиту (СУЯА) представлені в Табл. 1.

Інституційна взаємодія суб'єктів професійної етики в ризик-шанс-орієнтованій моделі СУЯА формує багаторівневий (макро – мезо – мікро – мета) інституційний контур впливу, у межах якого кожна група суб'єктів виконує функцію специфічного регулятора як етичних ризиків, так і каталізатора етичних шансів. При цьому ризик відображає негативний результат контролю якості, а шанс - інституційну здатність до навчання, виправлення та підвищення якості.

Такий контур впливу є нелінійним і функціонує як динамічна система зі зворотними зв'язками, у якій нормативні вимоги трансформуються в управлінські рішення, поведінкові практики та стратегічну легітимізацію результатів аудиту. Зокрема, суб'єкти регуляторного макро-контуру формують нормативну архітектуру професійної етики, встановлюють принципи незалежності, об'єктивності та доброчесності, визначають вимоги

стандартів управління якістю, а також забезпечують механізми зовнішнього нагляду та санкцій.

Їхня функція полягає не лише у формалізації правил, а й у гармонізації міжнародних і національних підходів, інтеграції етичних вимог у систему ESG-регулювання та мінімізації регуляторних розривів.

Суб'єкти організаційного мезо-контур у інституціоналізують ці вимоги у внутрішньому середовищі САД, трансформуючи стандарти у конкретні політики незалежності, процедури управління конфліктами інтересів, механізми контролю якості та ризик-менеджменту.

**Таблиця 1. Роль суб'єктів впливу в інституційній моделі професійної етики**

| Суб'єкт                                                             | Функції в СУЯА                                                    | Інструменти впливу                                                | Ефект впливу<br>(↓ - зниження ризику; ↑ - підвищення шансу)                 |
|---------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|
| 1                                                                   | 2                                                                 | 3                                                                 | 4                                                                           |
| Міжнародна рада з етичних стандартів для бухгалтерів (IESBA)        | Розробка глобальних етичних стандартів та стандартів незалежності | Кодекс етики; модель «загрози–запобіжники»; консультації          | ↓ ризику втрати незалежності;<br>↑ гармонізації та довіри                   |
| Рада (IAASB) з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості | Розробка МСУЯ; інтеграція етики в МСУЯ 1                          | Вимоги до управління, моніторингу, коригувальних дій              | ↓ системних ризиків якості;<br>↑ структурованості корпоративного управління |
| ДУ «Орган суспільного нагляду                                       | Суспільний контроль якості                                        | Інспекції; дисциплінарні процедури                                | ↓ регуляторних ризиків;<br>↑ прозорості                                     |
| Аудиторська палата України                                          | Саморегулювання; впровадження етичних вимог; навчання             | Сертифікація; безперервний професійний розвиток                   | ↓ поведінкових ризиків;<br>↑ професійної компетентності                     |
| Керівництво САД (tone at the top)                                   | Формування етичної культури; стратегія якості                     | Внутрішній кодекс; політика незалежності; KPI                     | ↓ конфлікту інтересів;<br>↑ репутаційної стійкості                          |
| Партнер із завдання                                                 | Управління якістю конкретного завдання                            | Ротація; консультації; незалежна перевірка якості завдання (EQCR) | ↓ загрози надмірної довіри;<br>↑ скептицизму                                |
| Аудитор (індивідуальний рівень)                                     | Професійне судження; оцінка ризиків                               | Скептицизм; етичні тренінги; наставництво                         | ↓ когнітивних упереджень;<br>↑ якісних рішень                               |

Закінчення Таблиці 1.

| Суб'єкт                                      | Функції в СУЯА                                  | Інструменти впливу                                             | Ефект впливу<br>(↓ - зниження ризику; ↑ - підвищення шансу)             |
|----------------------------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| 1                                            | 2                                               | 3                                                              | 4                                                                       |
| Уповноважені особи управління (TCWG) клієнта | Нагляд за звітністю; комунікація з аудитором    | Протоколи комунікації (ISA 260); нагляд аудиторського комітету | ↓ інформаційної асиметрії;<br>↑ прозорості, етичного клімату            |
| ESG-регулятори                               | Встановлення нефінансових вимог                 | ESG-стандарт; вимоги щодо надання впевненості                  | ↓ маніпулятивного екологічного позиціонування;<br>↑ інтеграції сталості |
| ІТ-провайдери аудиторських систем            | Технологічна підтримка аудиту                   | ІІІ-аналітика; аудиторський слід; кіберзахист                  | ↓ алгоритмічних ризиків<br>↑ точності та доказовості                    |
| Освітні та наукові установи                  | Формування етичної культури майбутніх аудиторів | Освітні програми; кейс-метод; дослідження                      | ↓ довгострокових ризиків<br>↑ професійного скептицизму                  |
| Професійні міжнародні мережі                 | Глобальні політики якості                       | Звіти про прозорість; глобальні перевірки якості               | ↓ фрагментації практики;<br>↑ уніфікації стандартів                     |
| Користувачі фінансової звітності             | Формування суспільного запиту на якість         | Ринковий тиск; очікування прозорості                           | ↓ репутаційних ризиків;<br>↑ суспільного контролю                       |

Джерело: сформовано на основі [1-7].

На цьому рівні формується система етичних метрик та індикаторів, здійснюється моніторинг відхилень, коригуються стратегічні цілі СУЯА, а також інтегруються етичні KPI у Governance-складову ESG-звітності.

Суб'єкти поведінкового мікро-контуру забезпечують практичну реалізацію етичних принципів у конкретних аудиторських завданнях. На цьому рівні відбувається перетворення інституційної норми у реальну професійну поведінку, а етичний ризик або реалізується, або нейтралізується через індивідуальне рішення.

Суб'єкти суспільного мета-контуру визначають ступінь стратегічної легітимності аудиту як соціального інституту. Саме тут формується довіра інвесторів, клієнтів і держави, оцінюється репутація САД, створюється або втрачається ринковий аванс довіри.

Таким чином, багаторівнева інституційна структура професійної етики забезпечує передавання управлінського впливу: від нормативних вимог - до процедур, від процедур - до поведінки, від поведінки - до суспільної оцінки та стратегічної легітимізації. Синергія цієї взаємодії визначає рівень етичної стійкості, адаптивності та якості аудиту в інтересах суспільства, а також формує здатність СУЯА своєчасно коригувати цілі під впливом реалізованих ризиків-шансів.

Зауважимо, що вимоги МСУЯ 1 щодо ідентифікації, оцінювання та реагування на ризики якості в ризик-шанс-орієнтованій СУЯА обумовлюють потребу в кількісних та кількісно-якісних метриках етичних ризиків. Такі метрики дозволяють: забезпечити порівняння оцінок у часі; інтегрувати етичні ризики в загальний профіль ризиків якості аудиту; обґрунтовувати управлінські рішення щодо корегування цілей СУЯ; підвищити об'єктивність внутрішнього моніторингу та перевірок якості. Також, у сучасній парадигмі сталого розвитку (ESG) САД розглядається як інституційний учасник ринку з підвищеною відповідальністю за якість корпоративного управління у G-складовій (Governance) ESG. При цьому професійна етика та незалежність аудитора є основою, оскільки вони безпосередньо впливають на прозорість, підзвітність та довіру до фінансової інформації тому метрики етичних ризиків-шансів у СУЯА можуть і повинні розглядатися як конкретні вимірювані показники (індикатори) G-складової ESG, що дозволяють кількісно оцінювати рівень управлінської зрілості САД.

З урахуванням вищенаведеного пропонуємо в СУЯА для САД виокремити визначені групи метрик етичних ризиків з їх пороговими значеннями та шансів з цільовими значеннями, що слугують тригерами для корегування або перегляду цілей системи СУЯА.

Узагальнюючи вплив ризиків-шансів на перегляд цілей СУЯА пропонуємо ввести Інтегральний індекс етичного ризику якості аудиту (ERI),

значення якого визначається зваженою сумою нормованих показників втрат від етичних ризиків  $R_i$  та вигод від реалізації шансів  $C_i$ :

$$ERI = \sum w_i (C - R_i), \quad \sum w_i = 1. \quad (1)$$

Індекс ERI визначається на шкалі  $[0;1]$ , де 0 відповідає критичному рівню етичних ризиків, а значення 1 - високому рівню етичної надійності та реалізації етичних шансів. Вагові коефіцієнти  $w_i$  визначаються, наприклад, методом аналізу ієрархій або методом експертної оцінки тощо. Аналіз показує, що при  $ERI \in (0,5 - 0,64)$  доцільно переглянути операційні цілі СУЯА; здійснити посилення внутрішнього контролю; провести додаткові тренінги з питань етики. При  $ERI \in (0,35 - 0,49)$  необхідні коригування стратегічних цілей; аудит управління етикою в САД; перегляд політик незалежності, а при  $ERI \leq 0,34$  потрібні негайні управлінські заходи з комплексної трансформації СУЯА та зовнішній моніторинг якості.

В ESG-архітектурі індекс ERI виконує функції: метрики етичної якості управління, індикатору інституційної надійності аудиту, інструменту вимірювання довіри стейкхолдерів, механізму узгодження професійних стандартів із принципами сталого розвитку, поєднуючи внутрішню систему управління якістю аудиту із зовнішнім середовищем підзвітності та сталого розвитку.

Таким чином, запропонована таблиця інтегрує етичні ризики та шанси в єдину систему, трансформуючи при цьому професійну етику з обмежувального фактору у стратегічний ресурс, узгоджуючи СУЯА з ESG-governance framework та створюючи основу для кількісного вимірювання довіри.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** В дослідженні обґрунтовано концепцію професійної етики як інституційної основи ризик-шанс-орієнтованого управління якістю аудиту та доведено її системоутворюючу роль у формуванні адаптивної СУЯА в сучасних умовах економічної невизначеності, цифровізації та посилення ESG-вимог.

Розширено трактування професійної етики аудитора та доведено її дуальну сутність в системі управління якістю аудиту, а саме, як механізму мінімізації етичних ризиків (порушення незалежності, конфлікт інтересів, зниження професійного скептицизму) і як чинника формування етичних шансів (репутаційна стійкість, довіра стейкхолдерів, конкурентні переваги, ESG-відповідність).

Сформовано логічну методологічну послідовність інтеграції етики у СУЯА, що забезпечує перехід від декларативного до вимірюваного управління етичними параметрами якості аудиту. При цьому запропоновано систему етичних метрик, яка структурована за комплаєнс, поведінковими, організаційними та цифровими алгоритмічними показниками, що дозволяє формалізувати оцінювання етичного середовища САД. Розроблено інтегральний індекс етичного ризику (Ethical Risk Index, ERI) для кількісної оцінки рівня етичних ризиків з можливістю коригуванням ваг в залежності від стратегічних пріоритетів і зовнішнього ризик-середовища. Показано, що інтеграція етичних індикаторів у СУЯА сприяє підвищенню прозорості управління, підзвітності партнерів і відповідності принципам належного корпоративного врядування.

Практична значущість отриманих результатів полягає у можливості впровадження системи етичних метрик у внутрішні стандарти САД з використанням ERI як інструменту внутрішнього моніторингу та управління ризиками, інтеграції показників етичної якості у ESG-звітність (стосовно корпоративного управління). Це сприятиме підвищенню адаптивності СУЯА до умов воєнного стану та цифрової трансформації. Подальші наукові дослідження доцільно спрямувати на підвищення рівня інформаційної взаємодії інституційних суб'єктів професійної етики, емпіричну апробацію моделі ERI, інтеграцію етичних індексів в системи автоматизованого аудиту та III-моніторингу, а також розкриття етичних параметрів якості у нефінансовій звітності.

Висновки статті доводять, що професійна етика в ризик-шанс-орієнтованій парадигмі є інституційним контуром СУЯА, який забезпечує її адаптивність, прозорість та відповідність сучасним вимогам корпоративного управління та ESG-трансформації аудиторської діяльності.

### Література

1. Шульга С. В., Пархоменко Є. Ю. Інституційні аспекти професійної етики аудиту в контексті євроінтеграційних процесів. *Ефективна економіка*. 2019. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6961>. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.3.47>.
2. Москаль Н. В. Роль професійного скептицизму у забезпеченні якості аудиту: етичний, когнітивний та поведінковий виміри. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2025. Vol. 10. P. 416–431. DOI: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2025-10-416-431>.
3. Москаль Н. В. Ключові аспекти ризик-орієнтованого підходу до системи управління якістю аудиторської фірми. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2024. Vol. 5. P. 370–378. DOI: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2024-5-370-378>.
4. Царенко О. В. Об'єкти локалізації зусиль під час розробки та виконання аудиторських процедур як система послідовних дій аудитора для запобігання ризику шахрайства. *Ефективна економіка*. 2022. № 9. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2022.9.17>.
5. Лубенченко О. Е. Організаційні засади аудиту фінансової звітності в Україні. *Статистика України*. 2019. № 2. С. 92–97. DOI: [https://doi.org/10.31767/su.2\(85\)2019.02.10](https://doi.org/10.31767/su.2(85)2019.02.10)
6. Мулик Я. І. Дотримання професійної етики аудитора як запорука довіри до професії. *Економіка та суспільство*. 2023. № 52. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-27>.

7. Гуменюк І. Л., Складанівський О. Л. Контроль якості аудиторських послуг в умовах сучасного інклюзивного середовища: теоретико-практичний аспект. *Інклюзивна економіка*. 2023. № 2. URL: [https://journals.kpdi.in.ua/index.php/inclusive\\_economics/article/view/54](https://journals.kpdi.in.ua/index.php/inclusive_economics/article/view/54).
8. Редько О. Ю. Аудит «у законі» або деякі аспекти відповідальності аудиторів в Україні. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2021. № 3–4. С. 64–71. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat\\_2021\\_3-4\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat_2021_3-4_9).
9. Старенька О. В. Особливості професійної етики аудиторів України. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах повоєнного відновлення України : зб. матеріалів IX Міжнар. наук.-практ. конф., 8 груд. 2023 р.* Київ : Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана, 2023. С. 207–209. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/43928>.
10. Fateh S., Khalida A., Bachir B. A Comprehensive Analytical Framework of Audit Quality. *Journal of Informatics Education and Research*. 2024. Vol. 4, No. 3. P. 45–59. URL: <https://jier.org/index.php/journal/article/view/1748>.
11. Francis J. R. What exactly do we mean by audit quality? *Accounting in Europe*. 2024. Vol. 21, No. 2. P. 123–133. DOI: <https://doi.org/10.1080/17449480.2023.2247410>.
12. Laine J., Minkkinen M., Mäntymäki M. Ethics-based AI auditing: A systematic literature review on conceptualizations of ethical principles and knowledge contributions to stakeholders. *Information & Management*. 2024. Vol. 61, Issue 5. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.im.2024.103969>.
13. Zahid A. et al. The role of audit quality in the ESG–corporate financial performance nexus: Empirical evidence from Western European companies. *Borsa Istanbul Review*. 2022. Vol. 22, No. 2. P. 200–212. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.bir.2022.08.011>.

## References

1. Shulha, S.V., and Parkhomenko, Ye.Yu. (2019), “Institutional aspects of professional ethics of audit in the context of European integration processes”, *Efektivna ekonomika*, vol. 3. <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.3.47>.
2. Moskal, N.V. (2025), “The role of professional skepticism in ensuring audit quality: Ethical, cognitive and behavioral dimensions”, *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*, vol. 10, pp. 416–431. <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2025-10-416-431>.
3. Moskal, N.V. (2024), “Key aspects of the risk-oriented approach to the audit firm quality management system”, *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*, vol. 5, pp. 370–378. <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2024-5-370-378>.
4. Tsarenko, O.V. (2022), “Objects of localization of efforts in the development and implementation of audit procedures as a system of sequential actions of the auditor to prevent fraud risk”, *Efektivna ekonomika*, vol. 9. <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2022.9.17>.
5. Lubenchenko, O.E. (2019), “Organizational principles of financial statement audit in Ukraine”, *Statystyka Ukrainy*, vol. 2, pp. 92–97.
6. Mulyk, Ya.I. (2023), “Compliance with professional ethics of auditors as a guarantee of trust in the profession”, *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 52. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-27>.
7. Humeniuk, I.L., and Skladanivskyi, O.L. (2023), “Quality control of audit services in a modern inclusive environment: Theoretical and practical aspect”, *Inkliuzyvna ekonomika*, vol. 2, available at: [https://journals.kpdi.in.ua/index.php/inclusive\\_economics/article/view/54](https://journals.kpdi.in.ua/index.php/inclusive_economics/article/view/54) (Accessed 25 March 2026).
8. Redko, O.Yu. (2021), “Audit ‘by law’ or some aspects of auditors’ liability in Ukraine”, *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu*, vol. 3–4, pp. 64–71, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat\\_2021\\_3-4\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat_2021_3-4_9) (Accessed 25 March 2026).

9. Starenka, O.V. (2023), “Features of professional ethics of auditors of Ukraine”, in: Accounting, analysis, audit, taxation and financial monitoring in the conditions of post-war recovery of Ukraine, pp. 207–209, available at: <https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/43928> (Accessed 25 March 2026).
10. Fateh, S., Khalida, A., and Bachir, B. (2024), “A comprehensive analytical framework of audit quality”, Journal of Informatics Education and Research, vol. 4, no. 3, pp. 45–59.
11. Francis, J.R. (2024), “What exactly do we mean by audit quality?”, Accounting in Europe, vol. 21, no. 2, pp. 123–133. <https://doi.org/10.1080/17449480.2023.2247410>.
12. Laine, J., Minkkinen, M., and Mäntymäki, M. (2024), “Ethics-based AI auditing: A systematic literature review on conceptualizations of ethical principles and knowledge contributions to stakeholders”, Information & Management, vol. 61, no. 5. <https://doi.org/10.1016/j.im.2024.103969>.
13. Zahid, A., et al. (2022), “The role of audit quality in the ESG–corporate financial performance nexus: Empirical evidence from Western European companies”, Borsa Istanbul Review, vol. 22, no. 2, pp. 200–212. <https://doi.org/10.1016/j.bir.2022.08.011>.

*Отримано редакцією журналу / Received: 14.04.26*

*Прорецензовано / Revised: 20.04.26*

*Дата публікації / Published: 23.04.26*