УДК 657.01:174.4
JEL M41, M14, M42, D83
DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2026-15-7

Гринь В.П.
доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування,
Запорізький національний університет
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-6758-7374
Viktoriia Gryn
Zaporizhzhia National University

ПРОФЕСІЙНА НЕЗГОДА В ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІЙ КОМУНІКАЦІЇ

PROFESSIONAL DISSENT IN ACCOUNTING AND ANALYTICAL COMMUNICATION

Анотація. *У статті професійну незгоду обґрунтовано як керований механізм контролю якості судження в обліково-аналітичній системі. Мета полягає в операціоналізації цього механізму та визначенні умов, за яких професійний сумнів переходить у доказово обґрунтований перегляд рішення. На основі цільового інтегративного огляду 14 рецензованих праць і трьох міжнародних професійних документів застосовано порівняльно-функціональний аналіз, концептуальний синтез і процесне моделювання. Відмежовано професійну незгоду від скептицизму, професійного голосу, формальних розбіжностей у думках і викривання порушень. Сформульовано чотири теоретичні пропозиції, розроблено шестистадійний протокол, заснований на доказовій взаємності, незалежній ескалації та простежуваному завершенні. Запропоновано діагностичні ознаки організаційної спроможності до опрацювання незгоди для облікової політики та внутрішнього контролю.*

Ключові слова: *професійна незгода; професійне судження; бухгалтерський облік; облікова інформація; організаційний тиск; внутрішній контроль; професійна етика.*

Abstract. Introduction. *Professional judgement in accounting is formed under uncertainty, hierarchy, performance pressure and growing reliance on digital decision support. A professionally significant doubt may therefore remain unexpressed before it develops into a formal disagreement or reportable irregularity. Existing studies examine audit voice, conformity, ethical climate and psychological safety, while professional standards regulate differences of opinion in audit engagements, but an integrated process model for internal accounting and analytical decisions remains insufficiently developed.* ***Purpose.*** *The study aims to operationalise professional dissent as a governance mechanism for protecting the evidential quality of professional judgement.* ***Methods.*** *A purposive integrative review of fourteen peer-reviewed studies and three international professional pronouncements was conducted. Boundary analysis, comparative-functional analysis, normative triangulation and abductive process modelling were applied.* ***Results.*** *Professional dissent is conceptualised as a documented, evidence-oriented process rather than a personality trait or interpersonal conflict. It is distinguished from professional scepticism, audit voice, ordinary debate, formal differences of opinion and whistleblowing. Four testable propositions are developed, linking dissent effectiveness to evidential reciprocity, progressively independent escalation, traceable closure, psychological safety and the level of uncertainty. A six-stage protocol is proposed for material accounting judgements, covering identification of the trigger, decomposition of evidence, formulation of an alternative, reciprocal evidential review, proportionate escalation and documented closure.* ***Conclusion.*** *The study contributes a process model of professional dissent for accounting and analytical functions. The framework can be embedded in accounting policies, period-end close procedures, approval of material estimates and disclosures, and internal control, while its propositions provide a basis for subsequent experimental and field validation.*

Keywords: *professional dissent; professional judgement; accounting; accounting information; organisational pressure; internal control; professional ethics.*

Постановка проблеми. Якість облікової інформації визначається не лише правильністю застосованої норми, а й якістю процесу, у межах якого сформовано професійне судження. У зонах невизначеності – під час оцінки забезпечень, зменшення корисності, справедливої вартості, очікуваних кредитних збитків, суттєвості чи достатності розкриття – декілька рішень можуть бути формально допустимими, але нерівнозначними за доказовістю та інформаційними наслідками [7, с. 26–38]. Тому критичним стає питання, чи може професіонал своєчасно оспорити позицію, яка видається недостатньо обґрунтованою, і чи здатна організація розглянути таку незгоду без підміни доказів посадовим авторитетом.

Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів прямо забороняє дозволяти тиску призводити до порушення фундаментальних принципів; джерелами тиску можуть бути керівники, колеги, зовнішні сторони, цільові показники та очікування організації [11, с. 77–80]. Цифровізація посилює проблему: технологічний результат може набувати авторитету, який перевищує його фактичну доказову силу, хоча професійна відповідальність не делегується системі [12]. У сфері аудиту ISA 220 (Revised) уже вимагає врегулювати й задокументувати differences of opinion до завершення завдання [10, paras. 37–38], але для внутрішньої бухгалтерської та аналітичної функцій цілісна процесна модель відсутня.

Наукова проблема полягає у невизначеності проміжної зони між внутрішнім сумнівом і формальним повідомленням про порушення: неправомірність ще не встановлена, але існує професійно значущий ризик

© Гринь В.П., 2026
Стаття поширюється на умовах ліцензії відкритого доступу (CC BY 4.0)

слабкого судження. Дослідницьке питання сформульовано так: за яких організаційних і процедурних умов професійний сумнів може бути перетворений на контрольований процес перевірки альтернативних позицій із незалежнішою ескалацією та відтворюваним завершенням? Для спеціальності D1 «Облік і оподаткування» це означає перенесення контролю з кінцевої цифри на якість процесу формування судження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження професійного судження в обліку O. Fomina, O. Zadniprovsky, S. Korol та O. Romashko підкреслюють роль невизначеності та ризику суб'єктивності [7, с. 26–38], а P. Ishwara та N. Mekonnen показують, що моральне розпізнавання, судження та намір діяти залежать від професійних орієнтирів і соціальної відповідальності [13]. Організаційний контекст не менш важливий: B. M. Clayton та C. J. van Staden встановили, що соціальний тиск здатний змінювати етичні рішення професійних бухгалтерів [4, с. 372–388]; L. Bellora-Bienengräber, R. R. Radtke та S. K. Widener пов'язують етично орієнтовані системи управлінського контролю зі зниженням контрпродуктивної поведінки [1], тоді як D. Deng, C. Ye, F. Wu, Y. Guo, H. Li та C. Wang виявляють зв'язок егоїстично орієнтованого етичного клімату з неетичною бухгалтерською поведінкою [6, с. 1–13]. A. Rogošić та I. Perica показують взаємозв'язок професійної прихильності й сприйняття етичних принципів [17, с. 480–498], а N. Mekonnen та P. Ishwara визначають окремі типи етичного клімату як необхідні умови компонентів етичного рішення [15, с. 581–608]. Отже, індивідуальної вимоги «бути об'єктивним» недостатньо без відповідного організаційного дизайну.

Найближчою до предмета дослідження є література про audit voice. S. M. Clor-Proell, K. Kadous і C. A. Proell показали, що рішення говорити або мовчати залежить від співвідношення професійних і політичних мотивів [5, с. 75–100]. E. E. Griffith, K. Kadous і C. A. Proell встановили, що очікування якісного зворотного зв'язку керівника підвищує готовність молодших аудиторів порушувати проблемні питання [8]. C. A. Proell, M. A. Ricci, K. T. Trotman і Y. Zhou показують, що розподіленість команд ускладнює висхідну комунікацію [16, с. 562–590], а K. Kadous, C. A. Proell і M. A. Ricci доводять, що тактика висловлення проблеми впливає на її ефективність [14, с. 632–658]. S. Bhattacharjee, K. K. Moreno і N. S. Wright встановили, що навіть характеристики комунікаційного повідомлення здатні змінювати оцінку аудитором однакового за змістом доказу [2, с. 25–43]. Експериментальні результати E. Cardinaels, V. Darmawan, E. Reusen і K. Stouthuysen додатково свідчать, що попередній консенсус старших членів команди посилює конформність молодших аудиторів [3], тоді як E. E. Griffith, D. Li і Y. Zhou розглядають психологічну безпеку як ключову передумову voice, яку не може повністю замінити лише анонімний цифровий канал [9].

Водночас professional scepticism, audit voice, whistleblowing та formal differences of opinion описують різні фрагменти проблеми. Скептицизм може залишатися внутрішньою установкою; voice пояснює передусім рішення підняти питання; whistleblowing передбачає підозру щодо неправомірної поведінки; ISA 220 регулює формальні розбіжності в межах аудиторського завдання [10]. Невирішеною залишається процесна ланка після появи обґрунтованого сумніву, але до встановлення порушення. Саме цю прогалину заповнює операціоналізація професійної незгоди як механізму контролю якості обліково-аналітичного судження.

Метою статті є теоретико-методологічне обґрунтування та операціоналізація професійної незгоди як механізму захисту якості обліково-аналітичних рішень. Завдання полягають у встановленні меж конструкта, формуванні процесного механізму його впливу, розробленні перевірюваних теоретичних пропозицій і процедурного протоколу, а також визначенні напрямів інтеграції результатів у облікову політику та внутрішній контроль.

Методи дослідження. Дослідження має концептуально–методологічний характер і не претендує на статистичне встановлення причинних ефектів. Доказову базу сформовано як цільовий інтегративний корпус із 14 рецензованих праць і трьох міжнародних професійних документів. Дванадцять академічних джерел опубліковано у 2022–2026 рр.; дві раніші емпіричні роботи збережено як базові для механізмів соціального тиску та зворотного зв'язку. До корпусу включалися праці, безпосередньо пов'язані з професійним судженням, ієрархічним або соціальним тиском, voice/silence, конформністю, етичним кліматом, психологічною безпекою чи врегулюванням differences of opinion; бібліографічні реквізити перевірялися за DOI або офіційними ресурсами видавців і професійних органів.

Аналітична процедура включала чотири етапи. Спочатку методом boundary analysis для суміжних конструктів визначено тригер, статус комунікації та критерій завершення. Далі висновки джерел закодовано за п'ятьма вимірами: передумова сумніву; поведінкова реакція; комунікаційний механізм; спосіб організаційного розгляду; наслідок для судження. На третьому етапі застосовано порівняльно-функціональний аналіз і нормативну тріангуляцію з IESBA та ISA 220. На четвертому етапі шляхом абдуктивного концептуального синтезу сформовано теоретичні пропозиції та процесний протокол. Аудиторські результати переносилися на бухгалтерську функцію лише на рівні загальних механізмів професійної комунікації, а причинні зв'язки сформульовано як пропозиції для подальшої емпіричної перевірки.

Обмеженнями є цільовий, а не систематичний характер огляду та відсутність первинної валідації моделі на вибірці бухгалтерів українських підприємств. Відповідно, запропоновані зв'язки слід трактувати як теоретично обґрунтовані дослідницькі очікування, а не як встановлені коефіцієнти впливу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Професійну незгоду в обліково–аналітичній комунікації пропонується визначати як документований доказово орієнтований процес, у межах якого професіонал ставить під сумнів запропоноване судження, оцінку, інтерпретацію чи розкриття через недостатність його доказового або етичного обґрунтування; формулює альтернативу або запит на додаткові докази; а організація забезпечує зіставлення позицій, пропорційну ескалацію та простежуване завершення. Конструкт має п'ять межових ознак: предметом є професійне рішення, а не особа; підставою – значущий сумнів; незгода має бути комунікована; вона містить альтернативу або кон-

кретний доказовий запит; завершення повинно бути відтворюваним.

Відмінності від суміжних конструкцій систематизовано в табл. 1. Ключова відмінність полягає у повному циклі після висловлення сумніву: професійна незгода охоплює взаємну перевірку доказів, за потреби – ескалацію, а також документоване закриття рішення.

Літературний синтез дає підстави розглядати професійну незгоду як проміжний контрольний механізм між індивідуальним сумнівом і якістю остаточного судження. Поява сумніву не гарантує його комунікації: ієрархія, попередній консенсус, очікувана реакція керівника та психологічна безпека змінюють імовірність голосу [3; 5, с. 75–100; 8; 9; 16, с. 562–590]. Після висловлення сумніву вирішальним стає принцип доказової взаємності: мінімальний стандарт пояснення, перевірюваності припущень і документування має бути однаковим для первісної та альтернативної позицій. Це не зрівнює вагу аргументів, а усуває привілей посадового статусу як замінника доказу.

Другий механізм – незалежність ескалації. Якщо невирішене питання повертається до тієї самої зацікавленої особи, процедура є формальною; натомість ISA 220 демонструє нормативну логіку обов'язкового вирішення та документування розбіжностей до завершення завдання [10, paras. 37–38]. Третій механізм – документоване завершення із змістовним зворотним зв'язком: очікування якісної реакції керівника впливає на майбутню готовність фахівця говорити [8]. На цій основі сформульовано чотири теоретичні пропозиції (табл. 2), які є предметом майбутнього емпіричного тестування, а не заявами про вже доведені причинні ефекти.

Для практичної реалізації моделі запропоновано шестистадійний протокол (табл. 3). Його порогом є не сам факт суперечки, а професійно значущий тригер: суттєва невизначеність, суперечливі докази, відхилення від усталеної методики, значуща ручна корекція, тиск на припущення або неможливість відтворити логіку розрахунку. Процедура не вимагає від ініціатора довести неправомірність рішення; достатньо обґрунтувати потребу в додатковому професійному розгляді.

Організаційна спроможність до опрацювання незгоди визначається шістьма спостережуваними характеристиками: доступністю каналу; доказовою взаємністю; психологічною безпекою та захистом від негативних наслідків; незалежністю ескалації; повнотою документування; простежуваністю завершення. Їх недоцільно механічно зводити до інтегрального бала: критична слабкість одного елемента може нівелювати інші. Наприклад, доступний канал не працює, якщо ескалація повертає питання зацікавленій особі, а детальне документування не компенсує страх негативних кар'єрних наслідків [3; 9].

Для бухгалтерської функції модель найбільш релевантна там, де формальна допустимість не усуває альтернатив: оцінка забезпечень, зменшення корисності, справедлива вартість, очікувані кредитні збитки, строки корисного використання, момент визнання доходу, суттєвість і розкриття. Тут бухгалтер може не доводити, що первісна позиція «неправильна», але показати асиметрію припущень, неповноту даних або недостатність аналізу чутливості. Для суттєвих питань маршрут ескалації не повинен завершуватися на рівні особи, чия винагорода чи KPI прямо залежать від бажаного фінансового результату.

Для аудиту модель не замінює ISA 220, а доповнює формальну процедуру поведінковими умовами її фактичної дієвості: своєчасним voice, якістю тактики комунікації, зворотним зв'язком і психологічною безпекою [5, с. 75–100; 8; 9; 14, с. 632–658; 16, с. 562–590]. Для аналітичної функції незгода може стосуватися не арифметики, а вибору сценарію, причинного пояснення, виключення показників або надмірно впевненої презентації прогнозу. У цифровому середовищі професіонал повинен оцінювати припущення, обмеження, якість даних і потенційні упередження технологічного результату [12].

Інституціоналізація можлива через облікову політику, регламент закриття періоду, процедуру погодження суттєвих оцінок, матрицю повноважень і журнал професійних суджень. Контрольний слід за суттєвими оцінками має дозволяти відтворити альтернативи, ключові припущення, повноваження щодо остаточного вибору та причину, з якої певна позиція визнана більш доказово обґрунтованою. Протокол не слід застосовувати до дрібних операційних дискусій, інакше він створюватиме непропорційні витрати та втратить сигнальну функцію.

Висновки. Професійну незгоду операціоналізовано як механізм управління якістю професійного судження, предметом якого є обґрунтований сумнів

Таблиця 1

Відмежування професійної незгоди від суміжних конструкцій

Конструкт	Типовий тригер	Статус комунікації	Критерій завершення
Робоча дискусія	Відмінність поглядів без суттєвого ризику	Не обов'язкова	Робоче узгодження
Професійний скептицизм	Недостатність або суперечливість доказів	Може залишатися внутрішньою	Отримання достатніх доказів
Audit voice	Потенційно важливе питання, відоме нижчому рівню	Підняття питання вгору	Реакція керівника / коригування
Differences of opinion	Формальна розбіжність у межах аудиту	Регламентована політиками якості	Вирішення і документування
Whistleblowing	Підозра щодо неправомірної поведінки	Спеціальний внутрішній/ зовнішній канал	Незалежний розгляд порушення
Професійна незгода	Значущий сумнів щодо доказовості або наслідків рішення	Документоване оспорювання з альтернативою	Підтвердження, зміна або ескалація з простежуваним закриттям

Джерело: сформовано автором на основі [5; 10; 14]

Таблиця 2

Теоретичні пропозиції та напрями їх емпіричної перевірки

№	Теоретична пропозиція	Можливі змінні для перевірки
P1	Ієрархічний тиск і попередній консенсус знижують імовірність та глибину професійної незгоди; психологічна безпека і якісний зворотний зв'язок послаблюють цей ефект.	Статус автора позиції; психологічна безпека; імовірність voice; повнота аргументації
P2	Професійна незгода підвищує якість судження лише за доказової взаємності, коли первісна й альтернативна позиції перевіряються за однаковим мінімальним стандартом.	Симетричність доказових вимог; перевірені альтернативи; зміна/ підтвердження рішення
P3	Незалежніша ескалація та простежуване завершення підвищують імовірність змістовного перегляду невирішеної незгоди замість її неформального придушення.	Незалежність наступного рівня; наявність журналу рішень; мотивована відповідь
P4	Ефект професійної незгоди на якість рішення є сильнішим за високої невизначеності й суттєвості, коли простір професійного судження ширший.	Невизначеність; суттєвість; кількість допустимих альтернатив; зміна оцінки

Джерело: сформовано автором за результатами концептуального синтезу [3; 5; 8–10; 14; 16]

Таблиця 3

Шестистадійний протокол опрацювання професійної незгоди

Етап	Контрольна дія	Мінімальний доказ виконання
1. Ідентифікація тригера	Сформулювати сумнів і оцінити потенційну суттєвість	Картка питання: об'єкт, ризик, показник/ розкриття, строк
2. Декомпозиція доказів	Відокремити факти, припущення, прогнози й невідомі параметри	Матриця «факт – припущення – джерело – невизначеність»
3. Формулювання альтернативи	Подати альтернативну позицію або визначити потрібні додаткові докази	Альтернативний розрахунок/сценарій та інформаційний ефект
4. Доказова взаємність	Застосувати однакові питання до обох позицій	Протокол взаємного доказового оспорювання
5. Пропорційна ескалація	Передати невирішене суттєве питання на незалежніший рівень	Висновок незалежної особи / комітету
6. Документоване завершення	Зафіксувати рішення, мотив, відхилені альтернативи та контроль	Журнал професійних рішень, дата, відповідальний, тригер перегляду

Джерело: сформовано автором на основі [3; 5; 8–12; 14; 16]

щодо доказовості, припущень, нейтральності або інформаційних наслідків рішення. Наукова новизна полягає не у проголошенні нового терміна, а у процесній конструкції для бухгалтерської та аналітичної функцій: визначено п'ять межових ознак конструкта, обґрунтовано принцип доказової взаємності, сформульовано чотири перевірювані теоретичні пропозиції та розроблено шестистадійний протокол із пропорційною ескалацією і документованим завершенням.

Практична цінність полягає у можливості інтегрувати протокол до облікової політики, закриття звітного періоду, погодження суттєвих оцінок і розкриттів та внутрішнього контролю. Це переводить етичну вимогу протидіяти неналежному тиску у спостережувані контрольні процедури і підвищує відтворюваність судження. Обмеження пов'язані з концептуальним дизайном і цільовим формуванням літературного корпусу. Подальші дослідження мають експериментально перевірити P1–P4 на практикуючих бухгалтерах, валідизувати шкалу організаційної спроможності та дослідити професійну незгоду щодо алгоритмічно сформованих рекомендацій.

Внесок автора згідно CRediT: Conceptualization, Methodology, Investigation, Validation, Visualization, Writing – original draft, Writing – review & editing – V. P. Gryn.

Бібліографічний список:

1. Bellora–Bienengräber L., Radtke R. R., Widener S. K. Counterproductive work behaviors and work climate: The role of an ethically focused management control system and peers' self–focused behavior. *Accounting, Organizations and Society*. 2022. Vol. 96. Article 101275. DOI: https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101275

2. Bhattacharjee S., Moreno K. K., Wright N. S. The impact of client response time and message processing fluency on staff auditor judgment. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*. 2023. Vol. 42, No. 3. P. 25–43. DOI: https://doi.org/10.2308/AJPT–2020–111

3. Cardinaels E., Darmawan V., Reusen E., Stouthuysen K. The influence of team consensus and inclusive climate on junior auditors' conformity and risk assessment sharing. *Journal of Accounting and Public Policy*. 2025. Vol. 52. Article 107334. DOI: https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2025.107334

4. Clayton B. M., van Staden C. J. The impact of social influence pressure on the ethical decision making of professional accountants: Australian and New Zealand evidence. *Australian Accounting Review*. 2015. Vol. 25, No. 4. P. 372–388. DOI: https://doi.org/10.1111/auar.12077

5. Clor–Proell S. M., Kadous K., Proell C. A. The sounds of silence: A framework, theory, and empirical evidence of audit team voice. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*. 2022. Vol. 41, No. 1. P. 75–100. DOI: https://doi.org/10.2308/AJPT–2021–015

6. Deng D., Ye C., Wu F., Guo Y., Li H., Wang C. Effect of organizational ethical self–interest climate on unethical accounting behaviour with two different motivations in China: The moderating effect of Confucian ShiZhong Thinking. *Humanities and Social Sciences Communications*. 2023. Vol. 10. Article 525. P. 1–13. DOI: https://doi.org/10.1057/s41599–023–01995–2

7. Fomina O., Zadniprovsky O., Korol S., Romashko O. Professional judgement in accounting: Contents and conditions of application. *Business: Theory and Practice*. 2022. Vol. 23, No. 1. P. 26–38. DOI: https://doi.org/10.3846/btp.2022.13330

8. Griffith E. E., Kadous K., Proell C. A. Friends in low places: How peer advice and expected leadership feedback affect staff auditors' willingness to speak up. *Accounting, Organizations and Society*. 2020. Vol. 87. Article 101153. DOI: https://doi.org/10.1016/j.aos.2020.101153

9. Griffith E. E., Li D., Zhou Y. Psychological safety, AI–enabled anonymous communication, and speaking up in audit teams. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*. 2025. DOI: https://doi.org/10.2308/AJPT–2024–148

10. International Auditing and Assurance Standards Board. International Standard on Auditing 220 (Revised): Quality Management for an Audit of Financial Statements. New York: International Federation of Accountants, 2020. URL: https://www.iaasb.org/publications/international–standard–auditing–220–revised–quality–management–audit–financial–statements

11. International Ethics Standards Board for Accountants. Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards). New York: International Federation of Accountants, 2024. URL: https://www.ethicsboard.org/publications/2024–handbook–international–code–ethics–professional–accountants

12. International Ethics Standards Board for Accountants. IESBA Snapshot: Ethics and Independence Approach to the Use of Technology. 2026. URL: https://www.ethicsboard.org/news–events/2026–06/iesba–snapshot–ethics–and–independence–approach–use–technology

13. Ishwara P., Mekonnen N. Ethical decision–making dynamics: Insights from professional accountants. *Cogent Business & Management*. 2024. Vol. 11, No. 1. Article 2301138. DOI: https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2301138

14. Kadous K., Proell C. A., Ricci M. A. Timing isn't everything: How public service and self–serving goals influence auditor voice tactics. *Contemporary Accounting Research*. 2026. Vol. 43, No. 2. P. 632–658. DOI: https://doi.org/10.1111/1911–3846.70036

15. Mekonnen N., Ishwara P. The role of ethical climate types in professional accountants' ethical decision–making: A necessary condition analysis (NCA). *Accounting Research Journal*. 2025. Vol. 38, No. 5–6. P. 581–608. DOI: https://doi.org/10.1108/ARJ–01–2025–0028

16. Proell C. A., Ricci M. A., Trotman K. T., Zhou Y. How workplace identities and team management practices affect distributed team auditors' willingness to speak up. *Contemporary Accounting Research*. 2024. Vol. 41, No. 1. P. 562–590. DOI: https://doi.org/10.1111/1911–3846.12909

17. Rogošić A., Perica I. Affective professional commitment and accounting ethics principles: Examining the mediating role of the code of ethics. *Economic Research–Ekonomska Istraživanja*. 2023. Vol. 36, No. 1. P. 480–498. DOI: https://doi.org/10.1080/1331677X.2022.2077791

References:

1. Bellora–Bienengräber, L., Radtke, R. R., & Widener, S. K. (2022). Counterproductive work behaviors and work climate: The role of an ethically focused management control system and peers' self–focused behavior. *Accounting, Organizations and Society*, 96, 101275. DOI: https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101275

2. Bhattacharjee, S., Moreno, K. K., & Wright, N. S. (2023). The impact of client response time and message processing fluency on staff auditor judgment. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 42(3), 25–43. DOI: https://doi.org/10.2308/AJPT–2020–111

3. Cardinaels, E., Darmawan, V., Reusen, E., & Stouthuysen, K. (2025). The influence of team consensus and inclusive climate on junior auditors' conformity and risk assessment sharing. *Journal of Accounting and Public Policy*, 52, 107334. DOI: https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2025.107334

4. Clayton, B. M., & van Staden, C. J. (2015). The impact of social influence pressure on the ethical decision making of professional accountants: Australian and New Zealand evidence. *Australian Accounting Review*, 25(4), 372–388. DOI: https://doi.org/10.1111/auar.12077

5. Clor–Proell, S. M., Kadous, K., & Proell, C. A. (2022). The sounds of silence: A framework, theory, and empirical evidence of audit team voice. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 41(1), 75–100. DOI: https://doi.org/10.2308/AJPT–2021–015

6. Deng, D., Ye, C., Wu, F., Guo, Y., Li, H., & Wang, C. (2023). Effect of organizational ethical self–interest climate on unethical accounting behaviour with two different motivations in China: The moderating effect of Confucian ShiZhong Thinking. *Humanities and Social Sciences Communications*, 10, 525. DOI: https://doi.org/10.1057/s41599–023–01995–2

7. Fomina, O., Zadniprovsky, O., Korol, S., & Romashko, O. (2022). Professional judgement in accounting: Contents and conditions of application. *Business: Theory and Practice*, 23(1), 26–38. DOI: https://doi.org/10.3846/btp.2022.13330

8. Griffith, E. E., Kadous, K., & Proell, C. A. (2020). Friends in low places: How peer advice and expected leadership feedback affect staff auditors' willingness to speak up. *Accounting, Organizations and Society*, 87, 101153. DOI: https://doi.org/10.1016/j.aos.2020.101153

9. Griffith, E. E., Li, D., & Zhou, Y. (2025). Psychological safety, AI–enabled anonymous communication, and speaking up in audit teams. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*. DOI: https://doi.org/10.2308/AJPT–2024–148

10. International Auditing and Assurance Standards Board. (2020). International Standard on Auditing 220 (Revised): Quality Management for an Audit of Financial Statements. International Federation of Accountants. https://www.iaasb.org/publications/international–standard–auditing–220–revised–quality–management–audit–financial–statements

11. International Ethics Standards Board for Accountants. (2024). Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards). International Federation of Accountants. https://www.ethicsboard.org/publications/2024–handbook–international–code–ethics–professional–accountants

12. International Ethics Standards Board for Accountants. (2026). IESBA snapshot: Ethics and independence approach to the use of technology. https://www.ethicsboard.org/news–events/2026–06/iesba–snapshot–ethics–and–independence–approach–use–technology

13. Ishwara, P., & Mekonnen, N. (2024). Ethical decision–making dynamics: Insights from professional accountants. *Cogent Business & Management*, 11(1), 2301138. DOI: https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2301138

14. Kadous, K., Proell, C. A., & Ricci, M. A. (2026). Timing isn't everything: How public service and self–serving goals influence auditor voice tactics. *Contemporary Accounting Research*, 43(2), 632–658. DOI: https://doi.org/10.1111/1911–3846.70036

15. Mekonnen, N., & Ishwara, P. (2025). The role of ethical climate types in professional accountants' ethical decision–making: A necessary condition analysis (NCA). *Accounting Research Journal*, 38(5–6), 581–608. DOI: https://doi.org/10.1108/ARJ–01–2025–0028

16. Proell, C. A., Ricci, M. A., Trotman, K. T., & Zhou, Y. (2024). How workplace identities and team management practices affect distributed team auditors' willingness to speak up. *Contemporary Accounting Research*, 41(1), 562–590. DOI: https://doi.org/10.1111/1911–3846.12909

17. Rogošić, A., & Perica, I. (2023). Affective professional commitment and accounting ethics principles: Examining the mediating role of the code of ethics. *Economic Research–Ekonomska Istraživanja*, 36(1), 480–498. DOI: https://doi.org/10.1080/1331677X.2022.2077791

Дата надходження статті: 15.09.2026
Дата прийняття статті до публікації: 23.10.2026
Дата публікації статті: 19.11.2026