

18. Kiyotaki N., Lagos R., Wright R. (2016) Introduction to the symposium issue on money and liquidity. Journal of Economic Theory. № 164. P. 2

19. Williamson S., Wright R. New Monetarist Economics: Models Federal Reserve Bank of Minneapolis Staff Report. 2010. № 443

DOI 10.33111/vz_kneu.40.25.03.21.144.150

УДК 334.7.025.12:330.131.7]:355.2(477)(045)

Сохатюк Лариса Михайлівна

асистентка кафедри обліку та аудиту Економічного факультету
Київського національного університету імені Тараса Шевченка,
аспірантка кафедри публічної політики Навчально-наукового інституту публічного
управління та державної служби
Київського національного університету імені Тараса Шевченка
Київ, Україна
e-mail: SIm28@ukr.net
ORCID: 0009-0008-8329-6738
+380677609578

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ МІНІМІЗАЦІЇ РИЗИКІВ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ВОЄННИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

Sokhatiuk Larysa

Assistant Professor, Department of Accounting and Audit, Faculty of Economics,
Taras Shevchenko National University of Kyiv,
Postgraduate Student, Department of Public Policy the Educational and Scientific Institute
of Public Administration and Civil Service,
Taras Shevchenko National University of Kyiv
Kyiv, Ukraine
e-mail: SIm28@ukr.net
ORCID: 0009-0008-8329-6738
+380677609578

INTERNAL CONTROL AS A TOOL FOR MINIMIZING ENTERPRISE RISKS UNDER CONDITIONS OF WARTIME TRANSFORMATIONS

Анотація. Актуальність дослідження зумовлена суттєвими трансформаціями процесів контролю з огляду на зовнішні по відношенню до підприємств чинники. Український бізнес змушений функціонувати у надзвичайно динамічному середовищі, де невизначеність та ризики є постійними факторами господарської діяльності. Військові дії та їх наслідки суттєво впливають на фінансову, організаційну та виробничу сфери. Це підвищує потребу у використанні внутрішнього контролю як інструменту, що забезпечує не лише виявлення помилок, а також і формування основ для оперативних рішень та стратегічної стійкості. Проблема полягає в тому, що внутрішній контроль не повинен обмежуватися класичною функцією перевірки, а має перетворитися на комплексну систему підтримки управлінських рішень за умов непередбачуваних змін. Завданням цієї статті є розкриття суті та значення внутрішнього контролю у процесі забезпеченні ефективності управління підприємствами в умовах воєнного та повоєнного часу. В статті досліджено сутність категорії внутрішній контроль з урахуванням як традиційних так, і більш сучасних трактувань. Запропоновано авторське визначення внутрішнього контролю, що є комплексним та враховує сучасні реалії економічного середовища. Розглянуто взаємозв'язок безперервної діяльності підприємств із заходами внутрішнього контролю. Надано практичні рекомендації щодо

ідентифікація ризиків задля налагодження ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві. Запропоновано заходи контролю за виявленими ризиками через призму воєнного та повоєнного періоду. Розглянуто галузей аспект організації внутрішнього контролю на підприємствах, зокрема підприємств аграрної сфери, торговельних підприємств, страхових компаній, підприємств ресторанного господарства, туристичних компаній. Проаналізовано сучасну концепцію COSO в контексті її потенційного застосування в практиці українських компаній. Досліджено елементи концепції COSO з їх адаптацією до українських реалій. Висновки підкреслюють, що врахування окреслених ризиків та робота з ними дозволить адаптувати внутрішній контроль під актуальні умови господарювання з метою забезпечення безперервної діяльності підприємства.

Ключові слова: внутрішній контроль, управління, ризики, активи, безперервність.

Abstract. The relevance of the study is due to significant transformations of control processes in view of external factors in relation to enterprises. Ukrainian business is forced to operate in an extremely dynamic environment, where uncertainty and risks are constant factors of economic activity. Military actions and their consequences significantly affect the financial, organizational and production spheres. This increases the need to use internal control as a tool that ensures not only the detection of errors, but also the formation of the basis for operational decisions and strategic stability. The problem is that internal control should not be limited to the classical function of verification, but should turn into a comprehensive system of support for management decisions under conditions of unpredictable changes. The objective of this article is to reveal the essence and significance of internal control in the process of ensuring the effectiveness of enterprise management in wartime and post-war times. The article examines the essence of the category of internal control, taking into account both traditional and more modern interpretations. The author's definition of internal control is proposed, which is comprehensive and takes into account the modern realities of the economic environment. The relationship between the continuous operation of enterprises and internal control measures is considered. Practical recommendations are provided for identifying risks in order to establish an effective internal control system at the enterprise. Control measures for the identified risks are proposed through the prism of the war and post-war period. The sectoral aspect of organizing internal control at enterprises is considered, in particular, agricultural enterprises, trade enterprises, insurance companies, restaurant enterprises, and tourism companies. The modern COSO concept is analyzed in the context of its potential application in the practice of Ukrainian companies. The elements of the COSO concept are studied with their adaptation to Ukrainian realities. The conclusions emphasize that taking into account the outlined risks and working with them will allow adapting internal control to current business conditions in order to ensure the continuous operation of the enterprise.

Key words: internal control, management, risks, assets, continuity.

JEL codes: M41, M42, L83

Постановка проблеми. Внутрішній контроль є одним з дієвих механізмів безпеки підприємств, що дозволяє завчасно побачити реальний стан справ, уникати відхилень і зловживань, забезпечувати фінансову прозорість як для власників, так і для потенційних інвесторів та партнерів. Завдяки налагодженому механізму внутрішнього контролю керівництво підприємства має змогу отримувати об'єктивну та своєчасну інформацію про використання ресурсів, дотримання вимог законодавства, оцінювати ефективність управлінських рішень.

Сільське господарство, будівництво, енергетика, добувна промисловість — ці та багато інших галузей отримали чимало викликів, пов'язаних з війною: втрати, руйнування і навіть повне припинення діяльності. Зовнішня нестабільність

змушує підприємства шукати резерви та нестандартні рішення нагальних проблем. За цих умов внутрішній контроль стає не лише свідченням високого рівня корпоративної культури підприємства, а й необхідною умовою збереження життєздатності бізнесу.

Аналіз досліджень і публікацій. Проблематику внутрішнього контролю досліджували такі науковці як Буреннікова Н. В., Бутинець Т. А., Великий Ю. В., Гришук С. В., Засадний Б. А., Каменська Т. О., Кашперська А. І., Костирко Р. О., Новікова Х. К., Петрик О. А., Попова Л. В., Приходько І. П., Разборська О. О., Слободяник Ю. Б, Яремко І. Й. та багато інших.

Науковці зосереджують свою увагу на різних аспектах внутрішнього контролю. Так, у своєму дослідженні Костирко Р. О. вивчає питання внутрішнього контролю резервів забезпечення безперервності діяльності підприємства в умовах невизначеності. Засадний Б. А. розглядає внутрішній контроль в контексті бухгалтерських ризиків при застосуванні МСФЗ. Буреннікова Н. В. аналізує концепцію COSO в контексті результативності діяльності підприємств. Також дослідники звертають увагу на галузеві аспекти внутрішнього контролю: Приходько І. П. присвячує свої наукові пошуки проблематиці внутрішнього контролю в управлінні сільськогосподарськими підприємствами, натомість Яремко І. Й. розглядає внутрішній контроль як інформаційний інструментарій в діяльності торгових підприємств.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Не зважаючи на значну кількість наукових і практичних досліджень з питань організації внутрішнього контролю, концептуальні моделі все ж таки залишаються неадаптованими до воєнних реалій, в яких вітчизняним підприємствам доводиться будувати бізнес. Так, всі існуючі підходи до побудови системи внутрішнього контролю в основному розроблялися в умовах стабільного економічного середовища без врахування надзвичайних воєнних ризиків. Питання їх адаптації до кризових умов залишаються відкритими.

Метою статті є розкрити значення внутрішнього контролю у діяльності підприємств з урахуванням сучасних викликів зовнішнього середовища та з акцентом на управління ризиками.

Методика дослідження. У процесі дослідження було використано загальнонаукові і спеціальні методи досліджень. Так, у процесі наукових пошуків застосовано системний та ризико-орієнтований підходи. Метод теоретичного узагальнення допоміг уточнити сутність внутрішнього контролю. Порівняльний аналіз, методи інформаційного та структурно-логічного моделювання, порівняння стали основою для ідентифікації ризиків, заглиблення в галузевий аспект, а також проектування внутрішнього контролю на реалії сьогодення.

Виклад основного матеріалу. При вивченні інструментарію внутрішнього контролю на підприємстві першочергово необхідно розглянути сутність дефініції «внутрішній контроль».

У табл. 1 визначення розміщені від більш традиційних до тих, що так чи інакше враховують сучасні реалії. Всі автори наголошують на спрямуванні внутрішнього контролю на дотримання стратегічної мети діяльності підприємства за допомогою ефективних управлінських рішень, оперуючи при цьому певними методами і процедурами.

ПІДХОДИ ДО РОЗУМІННЯ СУТІ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

Автор, джерело	Визначення
Бутинець Т. А. [1, с. 39]	Внутрішній контроль — це постійна, щоденна робота, яка унеможливує допускання зловживань та дає можливість використовувати ресурси підприємства, включаючи людський капітал, на його користь у відповідності до прийнятих планів, а також захищає інтереси працюючих у відповідності до умов колективного договору.
Каменська Т. О., Редько О. Ю. [2, с. 8]	Внутрішній контроль на підприємстві — це процес, що повинен реалізовуватися постійно повноважними органами управління (починаючи з наглядової ради, менеджерів усіх рівнів) і співробітників підприємства із застосуванням певних процедур і методів контролю на базі доступної інформації.
Разборська О. О., Чопляк І. А. [3, с. 164]	Внутрішній контроль — це комплексна система, яка об'єднує управлінський облік, планування, розробку бюджетів, а також аналіз відхилень фактичних результатів діяльності від планових, підтримку прийняття оптимальних управлінських рішень.
Великий Ю. В. [4, с. 6]	Внутрішній контроль — це процес, який спрямований на досягнення мети підприємства; є результатом дій керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності всього підприємства і окремих його підрозділів.
Замула І. В., Танасієва М. М. [5, с. 8]	Внутрішній контроль — це система безперервних контрольних дій за функціонуванням об'єктів управління, що здійснюються керівництвом підприємства або уповноваженою ним посадовою особою, з метою формування певних інформаційних засад прийняття управлінських рішень або їх коригуванням для досягнення поставлених цілей найбільш ефективним для підприємства способом.
Міжнародні стандарти аудиту [6, с. 24]	Внутрішній контроль — процес, розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансового звітування, ефективності та результативності діяльності, а також дотримання застосовних законів і нормативних актів.
Костирко Р. О. [7, с. 78]	Внутрішній контроль є ключовим елементом управління підприємством, що відіграє важливу роль у забезпеченні його безперервної діяльності завдяки попередженню, виявленню і виправлення суттєвих помилок та викривлень облікової інформації, виявленню та нейтралізації ідентифікованих ризиків, а також достовірного відображення інформації у фінансовій звітності.

Джерело: узагальнено автором на основі джерел, що наведені в табл.

Новікова Х. К. зазначає, що «за допомогою контролю на основі детального вивчення фінансово-господарської діяльності підприємства розробляються відповідні заходи, що спрямовані на запобігання втратам, збереження грошових коштів та фінансових ресурсів, на попередження можливостей відхилень від законодавчих, нормативно-правових актів та оптимальних режимів функціонування підприємства» [8, с. 113]. В умовах війни превентивна роль таких заходів суттєво зростає і потребує ще більшої уваги. На нашу думку, актуальними тенденціями є:

– перехід акценту від суто внутрішніх ризиків (крадіжки та інші негативи всередині підприємств) до мінімізації в тому числі і зовнішніх ризиків;

– посилення ролі тактичних цілей поруч зі стратегічними через необхідність постійного реагування на все нові і нові виклики.

Таким чином, маємо підстави для уточнення дефініції «внутрішній контроль» з урахуванням сучасних реалій. На нашу думку, це комплексна система інформаційно-аналітичних процедур, що спрямовані на ідентифікацію, оцінку та мінімізацію ризиків функціонування підприємства задля збереження ресурсів, дотримання нормативно-правових вимог, підтримки стійкості та безперервності бізнес-процесів у кризових та посткризових зовнішніх умовах. Наведене визначення забезпечує інтеграцію внутрішнього контролю в механізми антикризового управління, кіберзахисту, швидкої адаптації до змін зовнішнього середовища. Отже, маємо поєднання традиційних елементів системи внутрішнього контролю з додатковими заходами у зв'язку з форс-мажорами.

Відповідно до п. 3.9 Концептуальної основи фінансової звітності «фінансова звітність зазвичай складається на основі припущення про безперервність діяльності суб'єкта господарювання, що звітує, та про те, що ця діяльність триватиме в передбачуваному майбутньому» [9]. В умовах воєнного стану принцип безперервності стає визначальним, а про безальтернативне дотримання безперервності не йдеться. Більшість підприємств засвідчують дотримання безперервності із наголошенням на існування суттєвої невизначеності, пов'язаної з воєнними подіями.

Внутрішній контроль є одним з інструментів забезпечення безперервної діяльності підприємства завдяки попередженню, виявленню і нейтралізації ідентифікованих ризиків, а також можливості забезпечити комплексну оцінку безперервності. Це стає можливим через аналіз фінансової стійкості, моніторинг зовнішнього середовища, стратегічне планування та прогнозування, оцінку ефективності управління.

На думку Засадного Б. А., «найважливішим етапом процесу управління ризиками є їх ідентифікація, яка дає змогу сформувати цілісну картину ризиків для підприємницької діяльності суб'єкта господарювання» [10, с. 130]. Погоджуючись із цією тезою, наведемо ідентифікацію ризиків, актуальних для воєнного та повоєнного періоду (табл. 2).

Таблиця 2

**ІДЕНТИФІКАЦІЯ РИЗИКІВ ЗАДЛЯ НАЛАГОДЖЕННЯ
ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ**

Ризик	Контрольні заходи під час війни	Контрольні заходи у повоєнний час
Втрата або пошкодження активів	Інвентаризація, контроль наявності резервів, диверсифікація складів, страхування	Аудит збитків, супровід процесів відновлення, бюджетування, участь в компенсаційних програмах
Наближеність до лінії фронту	Розробка планів евакуації персоналу і майна, релокація виробництва та адміністрації	Оцінка ризиків реінвестування, супровід відновлення діяльності
Суттєві кредитні зобов'язання	Контроль за процедурою реструктуризації, відтермінування платежів, акцент на забезпечення ліквідності	Оптимізація боргового портфеля, оцінка потенціалу участі у грантових програмах, пільгових кредитуваннях

Ризик	Контрольні заходи під час війни	Контрольні заходи у повоєнний час
Нестабільність фінансових потоків	Постійний контроль грошових потоків, залучення інструментарію оперативного бюджетування та мінімізації витрат	Супровід процесів диверсифікації доходів, виходу на нові ринки, залучення інвестицій, стратегічне фінансове планування
Недотримання законодавчих вимог	Постійний моніторинг змін, посилення консультацій з юридичним департаментом	Комплаєнс-контроль, гармонізація внутрішніх політик із зовнішніми
Інформаційна небезпека	Контроль за посиленням кіберзахисту, багаторівневою автентифікацією, резервним копіюванням, обмеженнями та правами на доступи	Комплексний розвиток інформаційної безпеки, аудит ІТ-систем
Кадровий голод	Контроль методів підбору персоналу та забезпечення їх підготовки і навчання	Контроль інвестицій в навчання, створення кадрового резерву, програм лояльності та мотивації
Погіршення макроекономічних показників	Оцінка різних сценаріїв розвитку в стратегічній та поточній перспективі, оптимізація витрат	Довгострокове стратегічне планування, інноваційні проекти, залучення іноземних інвестицій

Джерело: авторська розробка

Відповідно до п. 5 ст. 8 Закону про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні «підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій...» [11]. Отже, конкретизовані мета, завдання, механізми внутрішнього контролю визначаються на рівні конкретного підприємств з урахуванням його форми власності, сфери діяльності, внутрішньої структури та інших чинників. Однак, важливо ідентифікувати ключові вектори уваги залежно від сфери діяльності підприємства (табл. 3).

Таблиця 3

АКЦЕНТИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗАЛЕЖНО ВІД СФЕРИ ДІЯЛЬНОСТІ

Сфера	Ключові аспекти внутрішнього контролю та притаманні ризики
Сільське господарство	Контроль за виробництвом, ефективною організацією технологічних процесів (моніторинг якості сировини, раціональне використання ресурсів, аналіз продуктивності тваринництва, оптимальна структура стада, посівів, контроль собівартості продукції рослинництва тощо). Основні ризики під час війни — втрата або пошкодження активів, наближеність до лінії фронту (складна або і неможлива релокація), простої та втрати врожаю через воєнні дії, кадровий голод.
Ресторанне господарство	Суцільний контроль технологічних процесів виготовлення продукції, якості харчування та обслуговування (контроль доцільно організовувати за напрямками — виробництво кулінарної продукції, формування собівартості, реалізація та організація споживання). Основні ризики під час війни — нестабільність фінансових потоків.

Сфера	Ключові аспекти внутрішнього контролю та притаманні ризики
Торгівля	Перевірка наявності і стану товарних запасів з одночасним з'ясуванням достовірності даних бухгалтерського обліку, аудит маркетингової діяльності, автоматизовані системи інвентаризації Основні ризики під час війни — втрата або пошкодження активів, нестабільність фінансових потоків.
Страхування	Обіг коштів, що забезпечує страховий захист, контроль за формуванням страхових резервів, за формуванням власних коштів страхових компаній, активність щодо інвестиційної діяльності, супровід страхових випадків. Основні ризики під час війни — нестабільність фінансових потоків, недотримання законодавчих вимог.
Туризм	Контроль логістичної інфраструктури, управління інформаційним забезпеченням і документообігом туристичного інформаційного центру, збір, обробка та зберігання даних, організація обслуговування клієнтів. Основні ризики під час війни — нестабільність фінансових потоків, логістичні перепони.

Джерело: систематизовано автором на основі джерел [12–17]

Як бачимо, можна виокремити пріоритетні функції внутрішнього контролю, що будуть відрізнятися залежно від сфери діяльності підприємства. При тому, що в будь-якій сфері важливо приділяти увагу створенню спеціалізованої служби чи, щонайменше, призначити відповідального працівника. На разі спостерігається тенденція до виходу за межі класичного підрозділу внутрішнього контролю у бік посилення новими структурами, додатковими опціями захисту від ризиків та підтримки безпеки. Так, Приходько І. П. наголошує, що «для досягнення максимальної ефективності цієї системи необхідно розглянути можливість створення спеціалізованої служби внутрішньої безпеки, яка виконуватиме роль координатора та інтегратора різних функцій контролю» [12, с. 199].

Підтвердження цього спостерігаємо на практиці. До прикладу, агрохолдинг МХП має у своєму складі дирекцію з безпеки, мета якої — відповідати за безпеку бізнесу. Стратегія діяльності цієї ланки агрохолдингу спрямована на ефективне управління ризиками, тісну співпрацю з іншими напрямками бізнесу — виробництвом, агродіяльністю, продажами та логістикою.

Розробку ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві доцільно підсилювати використанням міжнародного досвіду. Так, в інших країнах вже певний час поширення набувають окремі моделі для формування методики внутрішнього контролю, зокрема COSO. На нашу думку, ця модель заслуговує особливої уваги через такі два фактори:

- елементи контролю, виділені в МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» корелюють з елементами моделі COSO;
- в основі моделі COSO — оцінка і управління ризиками.

З метою актуалізації моделі для українських компаній важливо детально дослідити окремо кожен компонент даної концепції (табл. 4).

Приказюк Н. В. [18] наголошує, що «впровадження моделі COSO дозволяє організаціям будувати стійкі та ефективні системи внутрішнього контролю», а

«впровадження даної моделі дозволяє управляти навіть новими типами ризиків (наприклад, кіберризик), що є особливо актуальним в період діджиталізації».

Таблиця 4

ЕЛЕМЕНТИ СУЧАСНОЇ КОНЦЕПЦІЇ COSO З АДАПТАЦІЄЮ ДО УКРАЇНСЬКИХ РЕАЛІЙ

Елемент СВК COSO	Принципи СВК COSO	Актуалізація в сучасних умовах воєнного стану
Управління та культура	– нагляд за ризиками з боку ради директорів; – формування оперативних структур; – визначення бажаної культури; – прихильність до базових цінностей; – залучення, розвиток і утримання здібних працівників.	– посилений контроль за ризиками, лідерство з акцентом на стійкість та прозорість у кризових умовах; – формування структури та внутрішньої культури на основі дотримання безперервності; – актуальні етичні стандарти, спрямовані на уникання зловживань, оптимальне використання ресурсів тощо; – підтримка психологічного здоров'я працівників.
Стратегія та встановлення цілей	– аналіз бізнес-середовища; – визначення схильності до ризику; – оцінка альтернативних стратегій; – формування бізнес-цілей.	– посилений аналіз зовнішнього середовища та викликів; – формування цілей з урахуванням воєнних ризиків (акцент на безпеку); – гнучке та оперативне планування за наявності різних сценаріїв; – обґрунтовані строки прогнозування.
Виконання	– ідентифікація ризиків; – оцінка серйозності ризиків; – визначення пріоритетності ризиків; – впровадження заходів реагування на ризики; – формування інтегрованого бачення ризиків.	– ідентифікація воєнних ризиків (табл. 2) та особливо тих, які є найбільш критичними для бізнесу; – оперативна оцінка ризиків; – робота над мінімізацією ризиків в т. ч. алгоритми ухвалення рішень в умовах форс-мажору.
Огляд та коригування	– оцінка суттєвих змін; – аналіз ризиків та результатів діяльності; – прагнення до удосконалення ризик-менеджменту.	– постійний моніторинг змін середовища (лінія фронту, зміни законодавства тощо); – готовність до гнучкого коригування політик і процедур (переміщення активів і працівників, зміни логістичних маршрутів); – аналіз ефективності заходів по роботі з ризиками.
Інформація, комунікація та звітність	– використання інформації, технологій; – повідомлення інформації про ризики; – звітування про ризики, культуру і ефективність.	– забезпечення доступності каналів внутрішньої комунікації (в т. ч. при відсутності світла/інтернету); – забезпечення прозорості звітності для стейкхолдерів і донорів; – посилений захист інформації; – актуалізація використання продуктів цифровізації у звітуванні.

Джерело: актуалізовано автором на основі базових елементів та принципів COSO

У свою чергу Буреннікова Н. В. [19, с. 390] звертає увагу, що «у результаті впровадження концепції COSO промислові підприємства на засадах SEE-управління матимуть змогу динамічно та дієво розвивати систему контролю, яка адаптуватиметься до змін зовнішнього середовища для зниження ризиків і прийняття та реалізації науково обґрунтованих управлінських рішень».

Калюга Є. [20, с. 126], здійснюючи критичний аналіз можливості застосування COSO в аграрній сфері, отримує висновок про «необхідність впровадження її у практичну діяльність підприємств з метою ефективного управління ризиками в процесі вирощування продукції рослинництва».

Таким чином, запровадження моделі COSO з акцентуванням уваги на ключові ризики може мати практичну користь для українських компаній. Крім того, внутрішній контроль має поширюватись на всі складові діяльності для комплексного врахування ризиків від виробництва, логістики до фінансів, обліку, звітування, роботи з кадрами, а також питань розвитку і безпеки.

Дискусія. Запропоновані підходи щодо розуміння внутрішнього контролю в умовах воєнного стану побудовані на засадах системного підходу, що враховує як теоретичні дослідження, так і практичні виклики, що стоять перед підприємствами в контексті забезпечення функціонування системи внутрішнього контролю. Всебічна реалізація цих засад потребує подальшого глибоко дослідження таких аспектів:

- цифровізація контролю та врахування кібербезпекових викликів;
- інтеграція внутрішнього контролю в питання забезпечення сталого розвитку підприємства;
- впровадження внутрішнього контролю у питання залучення інвестицій та відшкодування збитків у період повоєнного відновлення.

Дослідження цих питань сприятиме глибшому розумінню внутрішнього контролю в сучасних умовах ведення господарської діяльності в Україні.

Висновки. Внутрішній контроль на підприємствах охоплює широкий спектр заходів, що спрямовані на ефективне управління, мінімізацію ризиків та досягнення цілей, як стратегічних так і оперативних. Воєнний стан вплинув на уточнення суті і функцій внутрішнього контролю, змінив вектор розвитку з традиційного на більш ризикоорієнтовний. Забезпечення безперервності діяльності, зниження ризиків, збереження активів та працівників — у ці сфери перемістилась ключова увага осіб, відповідальних за внутрішній контроль.

Врахування особливостей бізнесу та актуальних потреб керівництва дозволить побудувати систему внутрішнього контролю найбільш ефективно. У повоєнний період очікується наступний етап змін в організації внутрішнього контролю з більшою орієнтацією на нові можливості, а не виклики, інтеграцією системи внутрішнього контролю в процеси оцінки ефективності діяльності підприємств, процедури відновлення та залучення інвестицій.

Література

1. Бутинець Т. А. (2008). Внутрішній контроль: суть і зміст. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. № 2 (44). С. 31–42. [In Ukrainian]

2. Каменська Т. О., Редько О. Ю. (2015). Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. Наук. шк. аудиту, Нац. Центр Обліку та Аудиту. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 375 с. [In Ukrainian]
3. Разборська О. О., Чопляк І. А. (2016). Внутрішній контроль як модель дослідження кругообігу капіталу підприємств. Фінанси, облік, банки. Вип. 1. С. 162–171. [In Ukrainian]
4. Великий Ю. В. (2017). Внутрішній контроль і аудит в Україні. Інвестиції: практика та досвід. № 7. С. 5–7. [In Ukrainian]
5. Замула І. В., Танасієва М.М. (2021). Внутрішній контроль: навч. посіб. Чернівці: Технодрук. 336 с. [In Ukrainian]
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (2021). Ч. І. URL: <https://mof.gov.ua>. [In Ukrainian]
7. Костирко Р. О. (2025). Внутрішній контроль резервів забезпечення безперервності діяльності підприємства в умовах невизначеності: методичні засади, організація, аналіз. Часопис економічних реформ. № 2 (58). С. 76–87. [In Ukrainian]
8. Новікова Х. К. (2015). Внутрішній контроль як основна складова управління діяльністю підприємства. Економічний аналіз. Т. 19. № 2. С. 109–116. [In Ukrainian]
9. Концептуальна основна фінансової звітності. URL: <https://mof.gov.ua>. [In Ukrainian]
10. Засадний Б. А. (2018). Внутрішній контроль бухгалтерських ризиків в умовах застосування МСФЗ. Бізнес-навігатор. Вип. 2-2. С. 128–132. [In Ukrainian]
11. Закон України про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. [In Ukrainian]
12. Приходько І. П., Дмитренко Т. В., Гусев І. І. (2023). Внутрішній контроль в управлінні сільськогосподарськими підприємствами. Бізнес Інформ. № 10. С. 197–202. [In Ukrainian]
13. Калюга Є. В., Гришук Г. В. (2023). Внутрішній контроль виробничої діяльності малих підприємств: вітчизняна та міжнародна практика. Економічний вісник університету. Вип. 57. С. 51–57. [In Ukrainian]
14. Кашперська А. І. (2018). Внутрішній контроль в системі управління підприємством сфери ресторанного господарства. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки. № 12. С. 78–86. [In Ukrainian]
15. Яремко І. Й. (2025). Облік і внутрішній контроль як інформаційний інструментарій в системі операційного менеджменту торгівельних підприємств Ефективна економіка. № 4. URL: <https://www.nauka.com.ua>. [In Ukrainian]
16. Попова Л. В. (2021). Внутрішній контроль страхових компаній в сучасних умовах розвитку. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. № 2. С. 77–84. [In Ukrainian]
17. Петренко Н. І., Левченко О. Ф., Магнушевська Т. М. (2020). Внутрішній контроль у туристичній індустрії: фактори, що впливають на його організацію Інфраструктура ринку. Вип. 43. С. 446–449. [In Ukrainian]
18. Приказюк, Н., Мендрик, Д. (2020). Модель управління ризиками COSO: еволюція та трансформація. Економіка та суспільство. № 22. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2020-22-63>. [In Ukrainian]
19. Буреннікова Н. В., Гордійчук А. П., Буренніков Ю. Ю. (2025). Результативність функціонування підприємств на засадах SEE-управління: оновлений погляд на концепцію COSO, SEE-ризик. Бізнес Інформ. 2025. № 1. С. 387–396. [In Ukrainian]
20. Калюга Є., Гришук Г., Калюга О. (2023). Впровадження інтегрованої концепції внутрішнього контролю COSO-ERM в Україні. Вісник економіки. Вип. 2. С. 119–129. [In Ukrainian]

References

1. Butynets, T. A. (2008). Internal control: essence and content. *Bulletin of Zhytomyr State Technological University. Economic Sciences*, 2(44), 31–42.
2. Kamenska, T. O., Redko, O. Yu. (2015). Internal control and audit in management: Practical manual. Scientific school of audit, National Center for Accounting and Audit. Kyiv: SE «Information and analytical agency», 375 p.
3. Razborska, O. O., Chopliak, I. A. (2016). Internal control as a model for studying the capital circulation of enterprises. *Finance, accounting, banks.*, 1, 162–171.
4. Velykyi, Yu. V. (2017). Internal control and audit in Ukraine. *Investments: practice and experience*, 7, 5–7.
5. Zamula, I. V., Tanasieieva, M. M. (2021). Internal control: training manual. Chernivtsi: Tekhnodruk. 336 p.
6. International standards on quality control, auditing, review, assurance, and related services. (2021). Part I. <https://mof.gov.ua>.
7. Kostyrko, R. O. (2025). Internal control of reserves for ensuring business continuity under uncertainty: Methodological framework, organization, analysis. *Journal of economic reforms*, 2(58), 76–87.
8. Novikova, Kh. K. (2015). Internal control as a key component of enterprise management. *Economic analysis*, 19(2), 109–116.
9. Conceptual framework for Financial Reporting. <https://mof.gov.ua>.
10. Zasadnyi, B. A. (2018). Internal control of accounting risks in the context of IFRS application. *Business Navigator.*, 2-2, 128–132.
11. Law of Ukraine on accounting and financial reporting in Ukraine. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
12. Prykhodko, I. P., Dmytrenko, T. V., Husiev, I. I. (2023). Internal control in the management of agricultural enterprises. *Business Inform*, 10, 197–202.
13. Kaliuha, Ye. V., Hryshchuk, H. V. (2023). Internal control of production activities of small enterprises: Domestic and international practice. *Economic Bulletin of the University*, 57, 51–57.
14. Kashperska, A. I. (2018). Internal control in the management system of restaurant enterprises. *International scientific journal «Internauka». Series: Economic Sciences*, 12, 78–86.
15. Yaremko, I. Y. (2025). Accounting and internal control as an informational tool in the operational management of trading enterprises. *Effective economy*, 4. <https://www.nayka.com.ua>.
16. Popova, L. V. (2021). Internal control of insurance companies in modern development conditions. *Problems of modern transformations. Series: economics and management*, 2, 77–84.
17. Petrenko, N. I., Levchenko, O. F., Mahnushevska, T. M. (2020). Internal control in the tourism industry: Factors influencing its organization. *Market infrastructure*, 43, 446–449.
18. Prykaziuk, N., Mendryk, D. (2020). COSO risk management model: Evolution and transformation. *Economy and Society*, 22. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2020-22-63>.
19. Buriennikova, N. V., Hordiichuk, A. P., Buriennikov, Yu. Yu. (2025). Effectiveness of enterprises functioning on the basis of SEE-management: A renewed view on COSO concept and SEE-risks. *Business Inform*, 1, 387–396.
20. Kaliuha, Ye., Hryshchuk, H., Kaliuha, O. (2023). Implementation of the integrated COSO-ERM internal control concept in Ukraine. *Bulletin of Economy*, 2, 119–129.