DOI: https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-55-26
УДК 657.6:658.5

Шестерняк Марія Михайлівна
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового контролю та аудиту,
Західноукраїнський національний університет
ORCID: https://orcid.org/0000-0001-9775-6637

Mariya Shesternyak
West Ukrainian National University

КОНТРОЛЬ І АУДИТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ

CONTROL AND AUDIT IN THE MANAGEMENT SYSTEM

Анотація. У статті розглянуто контроль і аудит як ключові інструменти управлінської системи підприємства, що забезпечують прозорість, відповідальність і ефективність прийняття рішень. Досліджено функції контролю, класифіковано види аудиту, розкрито сутність ризик-орієнтованого підходу. Проаналізовано нормативно-правову базу, зокрема Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» та Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Обґрунтовано доцільність впровадження моделі «трьох ліній захисту» та стандартних операційних процедур (*SOP*), *ERP* або *CRM-систем* у сучасних умовах. Особливу увагу приділено впровадженню ефективних механізмів контролю і аудиту як у великих підприємствах, так і в середньому та малому бізнесі, незалежно від галузі діяльності. Визначено роль внутрішнього аудиту як складової корпоративного управління.

Ключові слова: контроль, аудит, управління, внутрішній аудит, ризик-орієнтований підхід, корпоративне управління.

Summary. The article examines control and audit as critical components of the enterprise management system, ensuring transparency, accountability, and the effectiveness of decision-making processes. In the context of increasing business complexity, regulatory pressure, and economic instability – particularly under martial law in Ukraine – the role of control and audit has expanded significantly, moving beyond technical procedures to become strategic tools of modern governance. The study explores the functions of internal control, provides a classification of audit types, and highlights the relevance of a risk-based approach to internal auditing, which enables a proactive response to emerging threats and uncertainties. A particular focus is placed on the regulatory framework governing control and audit in Ukraine, especially the Law of Ukraine "On the Basic Principles of State Supervision (Control) in the Sphere of Economic Activity" and the Law of Ukraine "On Audit of Financial Statements and Auditing Activity." These legal instruments lay the foundation for aligning domestic practices with international standards of transparency, efficiency, and corporate accountability. The article substantiates the practical relevance of the "Three Lines of Defense" model as an effective mechanism for delineating roles and responsibilities in internal control systems. Additionally, it argues for the early implementation of standard operating procedures (SOPs), as well as ERP and CRM systems, particularly in small and medium-sized enterprises, to strengthen operational discipline and resource efficiency. Practical cases from both large enterprises and SMEs are analyzed to illustrate how well-structured control and audit systems contribute to risk mitigation, strategic resilience, and investor confidence. The role of internal audit as an integral part of corporate governance is emphasized, highlighting its contribution to ethical conduct, independence in oversight, and long-term organizational sustainability. Overall, the article provides a comprehensive theoretical and practical framework for enhancing control and audit mechanisms in various sectors, aiming to support effective enterprise management under conditions of high uncertainty and external pressure.

Keywords: control, audit, management, internal audit, risk-based approach, corporate governance.

Постановка проблеми. У сучасних умовах глобалізації, цифрової трансформації та інтенсивних економічних змін контроль і аудит виступають не лише технічними інструментами перевірки, а й стратегічними елементами управлінської системи, що безпосередньо впливають на ефективність та стабільність діяльності підприємств. Постійне зростання обсягів інформації, ускладнення бізнес-процесів та посилення регуляторних вимог, зокрема у зв'язку з впровадженням міжнародних стандартів фінансової звітності, зумовлюють потребу в побудові гнучких і водночас надійних систем внутрішнього контролю і аудиту. Актуальність проблеми посилюється функціонуванням економіки України в умовах воєнного стану, що супроводжується порушенням логістичних ланцюгів, зростанням фінансових і операційних ризиків, а також загро-

© Шестерняк М.М., 2025

зами шахрайства та несанкціонованого використання ресурсів. У таких обставинах ефективно організовані контроль і аудит стають ключовими інструментами забезпечення стійкості бізнесу, підтримання довіри інвесторів, партнерів і суспільства, а також запобігання кризовим явищам у діяльності суб'єктів господарювання.

Попри значну кількість наукових і практичних напрацювань, досі залишається проблема адаптації вітчизняних систем контролю і аудиту до викликів сучасного середовища, зокрема щодо впровадження ризик-орієнтованих підходів, цифрових технологій контролю, стандартних операційних процедур (*SOP*) та інтеграції *ERP* або *CRM-систем* у малому та середньому бізнесі. Недостатнє використання міжнародних практик та відсутність єдиної методології створюють ризики фрагментарності контрольних заходів і знижують їх ефективність. У цьому контексті виникає необхідність у поглибленому дослідженні теоретико-методичних засад та розробленні практичних інструментів удосконалення систем контролю і аудиту, здатних забезпечити їхню ефективну інтеграцію в систему корпоративного управління та підвищити адаптивність підприємств до змін зовнішнього середовища. Особливої ваги набуває формування науково обґрунтованих рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності управлінських процесів, зменшення рівня ризиків та забезпечення сталого розвитку суб'єктів господарювання у довгостроковій перспективі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій свідчить про значне зростання інтересу вітчизняних науковців до внутрішнього контролю і аудиту як ключових компонентів системи управління підприємствами. Зокрема, Т.О. Каменська та О.Ю. Редько [8] комплексно розглядають теоретичні та практичні аспекти організації внутрішнього контролю і аудиту. Автори наголошують на необхідності інтеграції контролю у загальну систему управління з урахуванням сучасних викликів, а також надають рекомендації щодо впровадження міжнародних стандартів, що сприяє адаптації вітчизняних підприємств до глобальних практик. А.Ю. Кріль [9] досліджує особливості впровадження внутрішнього контролю в малому бізнесі, акцентуючи увагу на необхідності його адаптації до обмежених ресурсів таких підприємств. Автор обґрунтовує доцільність застосування ризик-орієнтованого підходу та надає практичні рекомендації для підвищення ефективності контролю. Я.І. Мулик [12] зосереджується на методичних і організаційних підходах до формування системи внутрішнього контролю. Науковець підкреслює важливість системного підходу та ефективної взаємодії між складовими елементами контролю, що забезпечує його стійкість та адаптивність до змін бізнес-середовища. Інші автори, зокрема С.М. Калініченко, І.В. Круліца, О.К. Байрачна та А.В. Грібінник [7] аналізують особливості функціонування внутрішнього контролю в туристичній галузі. Вони зазначають, що наявність дієвої контрольної системи є критичним фактором стабільності туристичних підприємств в умовах високої конкуренції та сезонних коливань попиту. Автори дають рекомендації з адаптації контрольних механізмів до галузевих особливостей.

На відміну від зазначених досліджень, що мають переважно прикладний характер, ACCA (*Association of Chartered Certified Accountants*) [1] надає концептуальний огляд принципів внутрішнього контролю з точки зору глобальної професійної практики. На платформі *Think Ahead* розкрито роль контролю у забезпеченні достовірності фінансової звітності та ефективності управління. Матеріали ACCA ґрунтуються на міжнародних стандартах і найкращих практиках, що робить їх цінним джерелом для професійної підготовки та підвищення кваліфікації фахівців у сфері обліку й аудиту.

Мета статті. Метою написання статті є обґрунтування теоретичних засад та практичних підходів до функціонування систем внутрішнього контролю і аудиту в сучасній системі управління підприємствами, з урахуванням викликів динамічного зовнішнього середовища, економічної нестабільності та воєнного стану.

Виклад основного матеріалу дослідження. Як показує практика, в умовах динамічного розвитку економіки, постійних змін зовнішнього середовища та зростання конкурентного тиску, особливого значення набуває ефективна система управління підприємством. Однією з її ключових складових є контроль і аудит, які виступають як механізми зворотного зв'язку, забезпечуючи досягнення стратегічних і оперативних цілей господарюючих суб'єктів.

У класичному розумінні «контроль» – це функція управління, яка передбачає встановлення стандартів, вимірювання фактичних результатів, порівняння їх із запланованими показниками та коригування відхилень. Такий підхід представлений, зокрема, у працях А. Файоля, який розглядав управління як універсальний процес, що складається з п'яти взаємопов'язаних функцій. До них належить і контроль поряд із передбаченням, плануванням, організацією та координацією [10, с. 14]. Сучасні дослідження розширюють цей підхід, акцентуючи увагу на контролі як на безперервному процесі, інтегрованому в усі етапи управлінського циклу.

Контроль у системі управління розглядається як процес спостереження, оцінювання і коригування діяльності підприємства відповідно до встановлених цілей, стандартів та нормативів. Він дає змогу вчасно виявляти відхилення, мінімізувати ризики, приймати обґрунтовані управлінські

рішення та підвищувати ефективність функціонування господарюючого суб'єкта.

Законодавче підґрунтя контролю у сфері управління також заслуговує на увагу, оскільки воно визначає правові рамки, суб'єкти контролю та їхні повноваження. Так, зокрема, в Законі України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» ст. 1 зазначено, що «державний нагляд (контроль) – діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, державних колегіальних органів, органів виконавчої влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування (далі – органи державного нагляду (контролю)) в межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт та послуг, допустимого рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища» [5].

Згідно з МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення» [11], *система внутрішнього контролю (System of internal control)* – це система, розроблена, впроваджена і підтримувана тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським та іншим персоналом, для забезпечення обґрунтованої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкту господарювання стосовно достовірності фінансового звітування, ефективності і нормативних актів.

Однак, контроль у системі управління не обмежується лише наглядовими функціями з боку держави. Важливу роль у забезпеченні фінансової прозорості, достовірності звітності та ефективності управлінських рішень відіграє аудит.

Аудит є незалежною оцінкою достовірності фінансової та управлінської інформації, відповідності діяльності суб'єкта господарювання чинним нормам, стандартам і внутрішнім регламентам.

Звернемо увагу, що існують два основних види аудиту: *зовнішній аудит*, який здійснюється незалежними суб'єктами та спрямований на підтвердження достовірності фінансової звітності, та *внутрішній аудит*, який орієнтований на оцінку ефективності внутрішніх процесів, контролю та управлінських процедур.

Олійник Є.В. зазначає, що «під аудитом розуміють певний процес, за допомогою якого проводиться оцінка свідчення про інформацію з метою визначення і висловлення думки щодо ступеня її відповідності певним критеріям компетентним незалежним фахівцем» [13, с. 430]. Тобто, в науковому дискурсі аудит трактується як форма незалежної оцінки діяльності організації, що забезпечує об'єктивну інформацію для прийняття рішень.

Цей підхід закріплюється і на нормативно-правовому рівні. Зокрема, у Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» дається офіційне визначення аудиту, що охоплює перевірку облікових даних та формування незалежного висновку щодо фінансової звітності.

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» ст.1, трактує: « аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам» [4].

У сучасному менеджменті особливого значення набуває *ризик-орієнтований підхід до аудиту*. Він передбачає ідентифікацію ключових ризиків, оцінку ймовірності їх реалізації та спрямування аудиторської уваги на ті ділянки діяльності, де ймовірність та вплив ризиків є найвищими. Такий підхід дозволяє не лише оцінити фактичний стан справ, але й запобігти потенційним проблемам у майбутньому.

У сучасній практиці господарювання ефективним підходом до організації систем внутрішнього контролю і аудиту є концепція «трьох ліній захисту» (*Three Lines of Defense*), яка отримала широке визнання в міжнародних стандартах і практиці корпоративного управління.

Відповідно до цієї моделі, *першу лінію захисту* становить операційний менеджмент, який несе основну відповідальність за управління ризиками та впровадження внутрішнього контролю в межах повсякденної діяльності. *Друга лінія* включає підрозділи, що відповідають за управління ризиками та забезпечення дотримання нормативних вимог – вони розробляють політики, надають методологічну підтримку та здійснюють моніторинг контрольних механізмів. *Третю лінію захисту* представляє незалежна функція внутрішнього аудиту, яка забезпечує об'єктивну оцінку ефективності роботи перших двох ліній. Структуру цієї моделі наведено на рисунку 1.

З огляду на стратегічну роль контролю і аудиту в системі управління, в умовах інформаційної насиченості, ускладнення бізнес-процесів, посилення регуляторного тиску та функціонування економіки в умовах воєнного стану в Україні, ці інструменти набувають особливої ваги як засоби забезпечення прозорості, підзвітності та стійкості управлінських рішень. Вони вже давно вийшли за

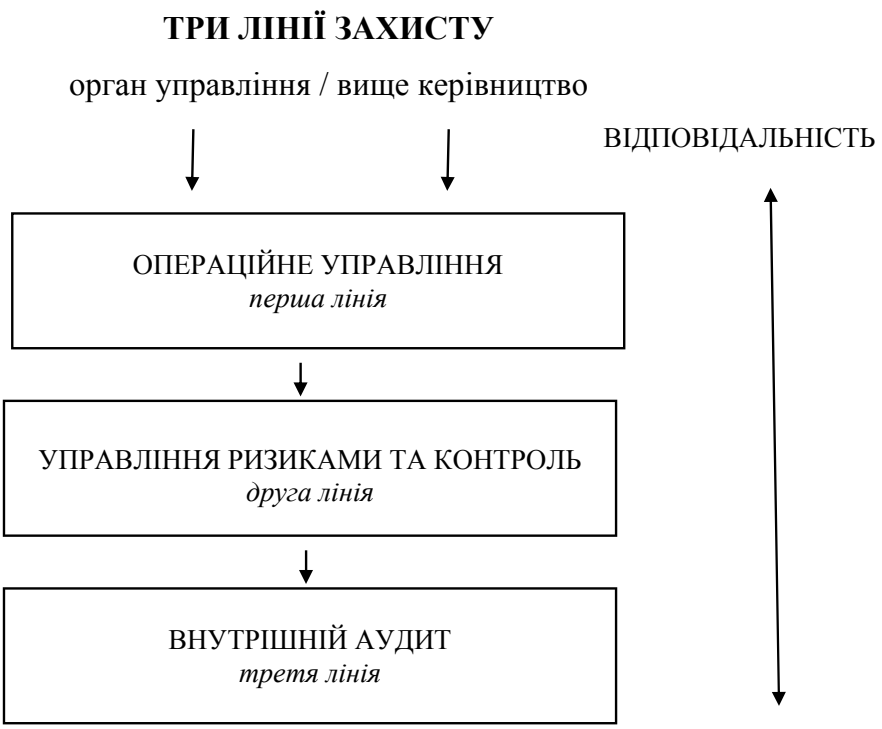

Рисунок 1 – Модель трьох ліній захисту в системі внутрішнього контролю і аудиту

Джерело: сформовано автором на основі [2]

межі технічних або суто перевірочних процедур і перетворилися на стратегічно важливі елементи системи управління. Їх ефективне впровадження сприяє не лише досягненню цілей підприємства, а й формуванню довіри з боку власників, інвесторів, партнерів і суспільства, що є критично важливим у періоди підвищеної невизначеності та ризиків.

Відповідно, контроль і аудит є фундаментальними інструментами ефективної управлінської системи, сприяючи досягненню цілей підприємства, збереженню оптимізації використання ресурсів, зниженню ризиків та підвищенню конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі. Їх системне застосування створює умови для формування цілісної управлінської моделі, здатної адаптуватися до змін зовнішнього середовища та функціонувати в умовах підвищеної турбулентності, зокрема в період воєнного стану та економічної нестабільності.

Окрему увагу варто приділити розвитку практик корпоративного управління, в межах яких контроль і аудит розглядаються як визначальні компоненти концепції належного управління (*good governance*). У цьому контексті пріоритетними стають впровадження ефективної системи внутрішнього контролю, забезпечення незалежності аудиторів, дотримання принципів прозорості, підзвітності та етичності управлінських рішень. Таким чином, сучасні теоретичні та практичні підходи до контролю і аудиту підтверджують їхню еволюцію від інструментів обліку й перевірки до комплексних стратегічних механізмів забезпечення стабільного і відповідального розвитку господарюючих суб'єктів.

Методологія контролю і аудиту в системі управління ґрунтується на принципах системності, комплексності, об'єктивності та зворотного зв'язку. Ці елементи відіграють ключову роль у підтримці належного функціонування підприємства, виявленні ризиків, запобіганні порушенням і забезпеченні виконання стратегічних цілей. У цьому контексті контроль і аудит виступають взаємодоповнюючими інструментами, кожен із яких має своє функціональне призначення та методичні особливості.

Доцільно детальніше розглянути визначальні аспекти контролю і аудиту як складових управлінської системи підприємства, а саме: контроль як управлінську функцію, аудит як незалежну оцінку та їхнє місце у загальній управлінській структурі.

1) Контроль як управлінська функція.

Як відомо, контроль охоплює процеси спостереження, аналізу та оцінки результатів діяльності підприємства відповідно до встановлених планів, норм та стандартів.

Серед основних функцій контролю можна виокремити і*нформаційну, коригуючу, превентивну, діагностичну, комунікаційну, координаційну та оціночну функції.* Кожна з них виконує важливу роль у забезпеченні ефективності управлінського процесу:

• *інформаційна функція* полягає у зборі, систематизації та передачі об'єктивних даних про результати діяльності;

• *коригуюча функція* спрямована на виявлення відхилень і вжиття заходів щодо їх усунення;

• *превентивна функція* забезпечує виявлення потенційних загроз і запобігання негативним наслідкам;

• *діагностична функція* передбачає аналіз причин відхилень та системних проблем у роботі підприємства;

• *комунікаційна функція* забезпечує обмін інформацією між структурними підрозділами;

• *координаційна функція* сприяє узгодженню дій усіх елементів управлінської системи;

• *функція оцінки* дозволяє визначити рівень досягнення поставлених цілей і ефективність прийнятих управлінських рішень.

Узагальнене представлення функціональної спрямованості адміністративного контролю подано на рисунку 2.

Основними видами контролю є:

• фінансовий контроль – оцінка фінансової діяльності, зокрема правильності обліку, витрат, доходів та фінансових потоків;

• операційний контроль – за виробничими процесами, ресурсами, дотриманням нормативів і термінів;

• стратегічний контроль – перевірка реалізації довгострокових цілей, стратегій та ефективності управлінських рішень;

• попередній, поточний та наступний – відповідно до етапів ухвалення та реалізації управлінських рішень.

Ці види реалізуються шляхом моніторингу, аналізу ключових показників ефективності (*KPI*)[1], звітності та систем внутрішнього контролю.

До основних методів контролю належать: ревізія, аудит, моніторинг, перевірка, тестування, аналіз звітності тощо.

2) Аудит як незалежна оцінка.

Аудит здійснюється з метою перевірки достовірності, законності та ефективності діяльності підприємства. Основні методи аудиту включають:

• документальний аналіз – вивчення первинних документів, облікових регістрів та фінансової звітності для встановлення достовірності відображених операцій;

• інвентаризація – фізична перевірка фактичної наявності активів підприємства;

• опитування та анкетування – збір інформації від персоналу для оцінки внутрішніх процедур і систем контролю;

• аналітичні процедури – аналіз співвідношень між показниками, порівняння фактичних і планових значень, виявлення тенденцій і відхилень;

• тестування системи внутрішнього контролю – оцінка надійності й ефективності процедур, які мають запобігати помилкам, шахрайству або порушенням.

Аудит поділяється на внутрішній, що проводиться в межах господарюючого суб'єкта для

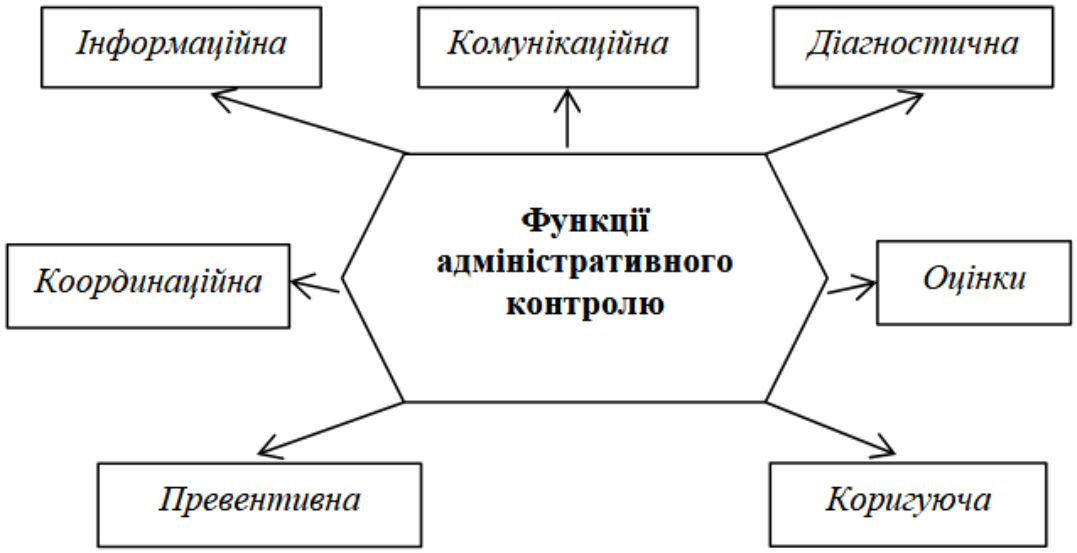

Рисунок 2 – Функціональна спрямованість адміністративного контролю

Джерело: [10, с. 162]

[1] Аналіз ключових показників ефективності (KPI) – це процес оцінки та моніторингу показників, які використовуються для вимірювання успішності досягнення стратегічних цілей суб'єкта господарювання. Він допомагає зрозуміти, наскільки ефективно працює підприємство, виявити проблемні зони та прийняти обґрунтовані рішення для покращення результатів.

покращення його функціонування, та зовнішній, що здійснюється незалежними аудиторськими фірмами.

3)Місце контролю і аудиту в управлінській системі.

У загальній структурі управління контроль і аудит відіграють визначальну роль як елементи механізму зворотного зв'язку, що забезпечує своєчасне виявлення та реагування на відхилення від установлених цілей, стандартів і нормативів. Вони виконують функції оціночного впливу, даючи керівництву змогу отримувати достовірну та повну інформацію про реальний стан справ, своєчасно ухвалювати коригувальні управлінські рішення, дотримуватися внутрішніх політик і процедур, а також гарантувати прозорість і підзвітність усіх аспектів діяльності підприємства.

Контроль і аудит тісно інтегруються з іншими управлінськими функціями – плануванням, організацією, мотивацією та координацією, – утворюючи цілісну й збалансовану систему управління, що здатна адаптуватися до змін і ефективно функціонувати навіть в умовах підвищеної турбулентності, таких як воєнний стан чи економічна нестабільність.

Проведені дослідження показують, що у сучасному бізнес-середовищі впровадження ефективних механізмів контролю і аудиту є важливим чинником забезпечення стійкості, конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємств. На практиці ці інструменти демонструють свою високу результативність як у великих підприємствах, так і в середньому та малому бізнесі, незалежно від галузі діяльності.

Одним із яскравих прикладів є діяльність міжнародних компаній, таких як «Nestlé»[2] [15, с. (i)–(vii)], «Siemens»[3] [3, с. I–IV], «Unilever»[4] [16], які систематично впроваджують внутрішній аудит як складову корпоративного управління. Внутрішні аудитори в таких підприємствах не лише перевіряють дотримання процедур, а й виступають радниками в питаннях оптимізації бізнес-процесів, виявлення ризиків та підвищення ефективності управління.

Слід зазначити, що аудит фінансової звітності здійснюється відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА) [11]. Відповідальність аудитора згідно з цими стандартами, як правило, розкривається у розділі «Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності» аудиторського звіту. Аудитор зобов'язаний дотримуватися принципу незалежності щодо компанії відповідно до Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів, розробленого Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (РМСЕБ), включаючи Міжнародні стандарти незалежності, а також етичних вимог, передбачених законодавством України. Крім того, аудитор повинен дотримуватися інших етичних зобов'язань, визначених у вказаних нормативних актах та Кодексі РМСЕБ. Аудиторські докази, зібрані у процесі перевірки, мають бути достатніми та прийнятними для формування незалежного й обґрунтованого висновку щодо достовірності фінансової звітності.

У вітчизняних реаліях особливого значення набуває впровадження систем внутрішнього аудиту в державному секторі та на підприємствах критичної інфраструктури. У цьому контексті ключову роль відіграє ризик-орієнтований підхід, який дає змогу зосередити аудиторські ресурси на найбільш уразливих та ризикованих сферах діяльності. Такий підхід сприяє своєчасному виявленню потенційних загроз, посиленню фінансового контролю та підвищенню загальної ефективності управлінських процесів.

Звернемо увагу, що у секторі малого та середнього бізнесу впровадження систем внутрішнього контролю зазвичай починається з розробки стандартних операційних процедур (*SOP*), а також упровадження *CRM*- та *ERP-систем*, що сприяє підвищенню прозорості внутрішніх процесів і зниженню ризиків фінансових втрат.

Прикладом ефективного використання інструментів внутрішнього контролю може слугувати національний оператор поштового зв'язку України – акціонерне товариство «Укрпошта». Згідно зі Звітом про управління за 2022 рік, акціонерним товариством впроваджено модель «трьох ліній захисту», що дозволяє чітко розмежовувати функції управління ризиками, контролю та незалежного аудиту. Також у Звіті зазначено, що відділ внутрішнього аудиту впровадив системний моніторинг операційної діяльності, що дозволило виявляти внутрішні ризики, оцінювати ефективність використання ресурсів і формувати рекомендації для управлінських рішень [6]. У результаті було досягнуто оптимізації ресурсів та підвищення якості фінансового контролю всередині підприємства. Політика управління ризиками акціонерного товариства «Укрпошта» передбачає системний моніторинг, оцінку ефективності управлінських процесів та забезпечення належного функціонування системи внутрішнього контролю. Такий підхід дозволив не лише виявляти внутрішні ризики, а й формувати обґрунтовані рекомендації щодо підвищення ефективності використання ресурсів, посилення прозорості та якості фінансового контролю всередині організації [14].

[2] Nestlé – швейцарська транснаціональна компанія, найбільший у світі виробник продуктів харчування та напоїв.

[3] Siemens – великий німецький міжнародний концерн, що працює в галузі електроніки, електротехніки, енергетики, машинобудування, медицини та інфраструктури.

[4] Unilever – це транснаціональна компанія, один з найбільших у світі виробників товарів повсякденного попиту.

Висновки. У результаті проведеного дослідження встановлено, що контроль і аудит є ключовими елементами сучасної системи управління, які забезпечують досягнення стратегічних та операційних цілей господарюючого суб'єкту, особливо в умовах підвищеної турбулентності та невизначеності зовнішнього середовища. Основні положення, що комплексно характеризують їх роль, визначено наступним чином:

1) Контроль і аудит у сучасній системі управління виступають як критично важливі механізми забезпечення прозорості, підзвітності та стабільності ухвалення управлінських рішень, набуваючи особливої значущості в умовах економічної турбулентності, зростання регуляторного навантаження та необхідності оперативного реагування на зміни у зовнішньому середовищі.

2) Теоретичний аналіз свідчить, що класичні управлінські концепції, в яких контроль розглядається як ключова функція управлінського циклу (планування – організація – координація), набувають нової якості завдяки доповненню сучасними підходами. Серед них – концепція безперервного інтегрованого контролю та ризик-орієнтованого аудиту, які забезпечують підвищення ефективності системного управління в умовах зростаючої динаміки зовнішнього середовища.

3) Вітчизняне законодавство, зокрема Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» та Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», формує нормативно-правову основу для впровадження інтегрованих систем контролю і аудиту, орієнтованих на дотримання міжнародних стандартів і принципів прозорості, підзвітності та ефективності управління.

4) Практичне впровадження сучасних інструментів контролю і аудиту (*SOP*, *CRM-* та *ERP-систем*, моніторингових рішень, моделі «трьох ліній захисту») у діяльності як малих підприємств, так і великих корпорацій (наприклад, АТ «Укрпошта») підтверджує їхню ефективність у зниженні ризиків та підвищенні ресурсної ефективності.

5) Розвиток ефективного корпоративного управління, дотримання принципів етичності в аудиторській діяльності та забезпечення незалежності аудиторських підрозділів виступають важливими чинниками зміцнення стійкості підприємства і підвищення їх інвестиційної привабливості в умовах динамічного ринкового середовища.

Враховуючи результати дослідження, сформульовано такі практичні рекомендації щодо посилення ролі контролю і аудиту в системі управління:

1) Для малого і середнього бізнесу доцільно запроваджувати стандартні операційні процедури (*SOP*) та *ERP* або *CRM-системи* та інституціалізувати внутрішній аудит, навіть на базовому рівні, у поєднанні з регулярним щомісячним моніторингом ключових показників, сприяє підвищенню прозорості управління та ефективності контролю за ресурсами.

2) Для великих підприємств та державного сектору рекомендовано створення незалежних підрозділів внутрішнього аудиту, підзвітних наглядовій раді, із впровадженням моделі «трьох ліній захисту» та ризик-орієнтованого підходу для підвищення ефективності управління ризиками.

3) Для ефективного корпоративного управління необхідна повна інтеграція внутрішнього аудиту в систему управління, з дотриманням принципів етичності та незалежності, а також періодичним оновленням політик контролю і аудиту відповідно до змін у зовнішньому середовищі.

4) Для науковців і освітньої спільноти доцільно активізувати міждисциплінарні дослідження взаємозв'язку внутрішнього контролю і аудиту, а також розробляти прикладні навчальні кейси на основі практичного досвіду українських підприємств, які успішно пройшли трансформацію в процесі впровадження внутрішнього контролю і аудиту.

Список використаних джерел:

1. Internal controls. ACCA. Think Ahead. URL: https://www.accaglobal.com/gb/en/student/exam-support-resources/fundamentals-exams-study-resources/f1/technical-articles/internal-controls.html (дата звернення: 02.08. 2025)

2. The Institute of Internal Auditors. (2020). *The IIA's Three Lines Model*: *An update of the Three Lines of Defense*. Available at: https://www.theiia.org/en/content/position-papers/2020/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense/

3. Дочірнє підприємство з 100%-ою іноземною інвестицією «СІМЕНС УКРАЇНА». Фінансова звітність згідно з МСФЗ за 2023 рік. Звіт незалежного аудитора. С. I-IV. URL: https://assets.new.siemens.com/siemens/assets/api/uuid:dfd7f9d7-0263-46eb-9f24-3aa1d6137278/Siemens-Ukraine-audutorskyi-zwit-2024-UKR-JN-.pdf

4. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 9, ст. 50), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 20.06.2024 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text

5. Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2007, № 29, ст. 389), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 09.002.2025 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text

6. Звіт про управління акціонерного товариства «Укрпошта» за 2022 рік. URL: https://www.ukrposhta.ua/doc/issuer-reporting/zvit_pro_upravlinnia_2022.pdf?utm_source=chatgpt.com

7. Калініченко С.М., Крупіца І.В., Байрачна О.К., Грібінник А.В. Засади внутрішнього контролю в системі ефективного управління туристичним підприємством. *Economic Synergy*. 2022. № 1;2 (3;4). С. 111–121. URL: https://es.istu.edu.ua/EconomicSynergy/article/view/31/29 (дата звернення: 01.08.2025)

8. Каменська Т.О., Редько О.Ю. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. / Наук. шк. аудиту, Нац. Центр Обліку та Аудиту. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 375 с. (Наука – практиці). URL: https://gildia.kyiv.ua/wp-content/uploads/2018/01/Vnutr-kontrol-1-100.pdf (дата звернення: 01.08.2025)

9. Кріль А.Ю. Доцільність впровадження системи внутрішнього контролю суб'єктами малого підприємництва. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 61. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-148 (дата звернення: 01.08.2025)

10. Михаліцька Н.Я., Верескля М.Р., Михаліцький В.С. Адміністративний менеджмент: навч. посіб. Львів: ЛьвДУВС, 2019. 320 с. URL: https://files.znu.edu.ua/files/Bibliobooks/Inshi76/0056496.pdf (дата звернення: 02.08. 2025)

11. Міжнародні стандарти аудиту. *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року. Частина І, Частина ІІ, Частина ІІІ.* URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=3482 (дата звернення 02.08.2025 р.)

12. Мулик Я.І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Агро-світ*. 2020. № 17–18. С. 28–38. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/17-18_2020/6.pdf (дата звернення: 01.08.2025)

13. Олійник Є.В. Аудит в Україні: становлення, проблеми та перспективи. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка.* 2018. Вип.1 (51). С. 430–435.

14. Політика управління ризиками АТ «Укрпошта». URL: https://www.ukrposhta.ua/doc/vnutrishni-documenty/polityka_upravlinnia_ryzykamy.pdf?utm_source=chatgpt.com (дата звернення 03.08.2025 р.)

15. Товариство з обмеженою відповідальність «НЕСТЛЕ УКРАЇНА». Фінансова звітність згідно з МСФЗ за 2023 рік. Звіт незалежного аудитора. С. (i)-(vii). URL: https://www.surl.li/awiunj

16. Товариство з обмеженою відповідальність «Юнілівер Україна». Фінансова звітність станом на та за рік, що закінчився 31 грудня 2024 р. Звіт незалежних аудиторів. С. 53. URL: https://www.unilever.ua/files/financial-statement-2024.pdf

References:

1. Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (n.d.). *Internal controls*. Available at: https://www.accaglobal.com/gb/en/student/exam-support-resources/fundamentals-exams-study-resources/f1/technical-articles/internal-controls.html

2. The Institute of Internal Auditors. (2020). *The IIA's Three Lines Model*: *An update of the Three Lines of Defense*. Available at: https://www.theiia.org/en/content/position-papers/2020/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense/

3. Dochirnie pidpryiemstvo z 100%-oiu inozemnoiu investytsiieiu "SIMENS UKRAINA". Finansova zvitnist zghidno z MSFZ za 2023 rik [Subsidiary with 100% foreign investment "SIEMENS UKRAINE". Financial statements according to IFRS for 2023]. Zvit nezalezhnoho audytora. Available at: https://assets.new.siemens.com/siemens/assets/api/uuid:dfd7f9d7-0263-46eb-9f24-3aa1d6137278/Siemens-Ukraine-audutorskyi-zwit-2024-UKR-JN-.pdf

4. Verkhovna Rada of Ukraine. (2017). Zakon Ukrainy "Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist" [Law of Ukraine "On Audit of Financial Statements and Auditing Activity"]. Vidomosti Verkhovnoi Rady (VVR), no. 9, st. 50. (as amended on June 20, 2024). Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text

5. Verkhovna Rada of Ukraine. (2007). Zakon Ukrainy "Pro osnovni zasady derzhavnoho nahliadu (kontroliu) u sferi hospodarskoi diialnosti" [Law of Ukraine "On Basic Principles of State Supervision (Control) in the Sphere of Economic Activity"]. Vidomosti Verkhovnoi Rady (VVR), no. 29, st. 389. (as amended on February 9, 2025). Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text

6. Ukrposhta JSC. (2023). Zvit pro upravlinnia za 2022 rik [Management report for 2022]. Available at: https://www.ukrposhta.ua/doc/issuer-reporting/zvit_pro_upravlinnia_2022.pdf

7. Kalinichenko S. M., Krupitsa I. V., Bairachna O. K., Hrybinyk A. V. (2022). Zasady vnutrishnoho kontroliu v systemi efektyvnoho upravlinnia turystychnym pidpryiemstvom [Principles of internal control in the system of effective management of a tourism enterprise]. *Economic Synergy*, no. 1–2(3–4), pp. 111–121. Available at: https://es.istu.edu.ua/EconomicSynergy/article/view/31/29

8. Kamenska T. O., Redko O. Yu. (2015). Vnutrishnii kontrol i audyt v upravlinni: Prakt. posib. [Internal control and audit in management: Practical manual]. Kyiv: DP "Inform.-analitychne ahentstvo". Available at: https://gildia.kyiv.ua/wp-content/uploads/2018/01/Vnutr-kontrol-1-100.pdf

9. Kril, A. Yu. (2024). Dotsilnist vprovadzhennia systemy vnutrishnoho kontroliu subiektamy maloho pidpryiemnytstva [Feasibility of implementing an internal control system by small business entities]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 61. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-148

10. Mykhalitska N. Ya., Veresklya M. R., Mykhalitsky V. S. (2019). Administratyvnyi menedzhment: Navch. posib. [Administrative management: Textbook]. Lviv: Lviv State University of Internal Affairs. Available at: https://files.znu.edu.ua/files/Bibliobooks/Inshi76/0056496.pdf

11. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2021). *International standards on auditing: 2021 edition* (Parts I–III). Available at: https://www.apob.org.ua/?page_id=3482

12. Mulyk Ya. I. (2020). Metodychni ta orhanizatsiini pidkhody do systemy vnutrishnoho kontroliu na pidpryiemstvi [Methodological and organizational approaches to the system of internal control in an enterprise]. *Ahro-svit*, no. 17–18, pp. 28–38. Available at: http://www.agrosvit.info/pdf/17-18_2020/6.pdf

13. Oliinyk Ye. V. (2018). Audyt v Ukraini: Stanovlennia, problemy ta perspektyvy [Audit in Ukraine: Development, problems and prospects]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu. Seriia Ekonomika*, no. 1(51), pp. 430–435.

14. Ukrposhta JSC. (2025). Polityka upravlinnia ryzykamy [Risk management policy]. Available at: https://www.ukrposhta.ua/doc/vnutrishni-documenty/polityka_upravlinnia_ryzykamy.pdf

15. Nestlé Ukraina LLC. (2024). Finansova zvitnist za 2023 rik: Zvit nezalezhnoho audytora [Financial statements for 2023: Independent auditor's report], pp. (i)–(vii). Available at: https://surl.li/awiunj

16. Unilever Ukraina LLC. (2024). Finansova zvitnist stanom na ta za rik, shcho zakinchyvsia 31 hrudnia 2024 r.: Zvit nezalezhnykh audytoriv [Financial statements as of and for the year ended December 31, 2024: Independent auditors' report], p. 53. Available at: https://www.unilever.ua/files/financial-statement-2024.pdf

Стаття надійшла до редакції 04.08.2025