

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

АНДРІЙЧУК МИКОЛА ОЛЕКСАНДРОВИЧ

Допускається до захисту:
завідувач кафедри
обліку, аналізу і аудиту,
д-р екон. наук, професор
_____ Є.Є. Іонін
«__» _____ 2025 р.

**ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В КОНТЕКСТІ КОРПОРАТИВНОГО
УПРАВЛІННЯ АКТИВАМИ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ ПІДПРИЄМСТВ**

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

Магістерська робота

Науковий керівник:
О.О. Разборська, доцент кафедри
обліку, аналізу і аудиту,
канд.екон.наук, доцент

Оцінка: _____ / _____ / _____
(бали/за шкалою ЕКТС/за національною шкалою)
Голова ЕК: _____
(підпис)

Вінниця 2025

АНОТАЦІЯ

Андрійчук М. О. Тенденції розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в контексті корпоративного управління активами та зобов'язаннями підприємств. Магістерська робота. Кафедра обліку, аналізу та аудиту економічного факультету, Донецький національний університет імені Василя Стуса Міністерства освіти і науки України, Вінниця, 2025. – с. 73.

Магістерська робота присвячена вивченню ключових питань тенденцій розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в контексті корпоративного управління активами та зобов'язаннями підприємств. Вивчено наукові думки щодо сутності поняття «корпоративне управління», «корпоративний фінансовий контроль», «управління ризиком», «корпоративний аудит» та «корпоративна звітність». Проведено нормативне обґрунтування становлення та розвитку корпоративного аудиту в особі незалежного суб'єкта – Наглядова рада. Проведено аналіз сучасних методів оцінки операційного ризику.

Досліджено специфіку фінансово-господарської діяльності базового ПрАТ «ВКФ», проведено аналіз рівня показників за період 2023-2024 рр., запропоновано шляхи покращення показників діяльності в складних умовах війни корпоративного бізнесу. За результатами річного аудиту детально розкрито операційне середовище АТ, ризики та економічна ситуація, припущення про безперервність діяльності Товариства. Досліджено методичні підходи обліку активів і зобов'язань в системі обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту АТ. Досліджено механізм оцінювання та подання корпоративної ФЗ відповідно до принципів ФЗ за МСФЗ. Запропоновано шляхи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту з метою підвищення ефективності ризик-менеджменту, а також модель цифрової корпоративної звітності.

Отримані результати можуть слугувати базою для розробки рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в контексті корпоративного управління активами та зобов'язаннями підприємств.

Ключові слова: корпоративне управління, корпоративний фінансовий контроль, корпоративний аудит, корпоративна звітність, методи оцінки ризику, облік, аналіз, внутрішній аудит, обліково-аналітичне забезпечення.

Табл. 13. Рис. 6. Бібліограф: 59 найм.

SUMMARY

Andriychuk M. O. Trends in the development of accounting and analytical support for internal audit in the context of corporate asset and liability management of enterprises. Master thesis. Department of Accounting, Analysis and Audit of the Faculty of Economics, Donetsk National University named after Vasyl Stus of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Vinnytsia, 2025. - p. 73.

The master's thesis is devoted to the study of key issues of trends in the development of accounting and analytical support for internal audit in the context of corporate asset and liability management of enterprises. Scientific opinions on the essence of the concepts of "corporate governance", "corporate financial control", "risk management", "corporate audit" and "corporate reporting" were studied. The normative justification of the formation and development of corporate audit in the person of an independent entity - the Supervisory Board was carried out. An analysis of modern methods of assessing operational risk was carried out.

The specifics of the financial and economic activities of the basic PrJSC "VCF" were studied, the level of indicators for the period 2023-2024 was analyzed, ways to improve performance indicators in difficult war conditions of corporate business were proposed. Based on the results of the annual audit, the operating environment of the JSC, risks and economic situation, and the assumption of the continuity of the Company's activities were disclosed in detail. Methodological approaches to accounting for assets and liabilities in the system of accounting and analytical support for the internal audit of the JSC were studied. The mechanism for assessing and submitting corporate financial statements in accordance with the principles of financial statements under IFRS was studied. Ways to improve the accounting and analytical support for internal audit in order to increase the effectiveness of risk management, as well as a model of digital corporate reporting, were proposed.

The results obtained can serve as a basis for developing recommendations to improve the accounting and analytical support of internal audit in the context of corporate asset and liability management of enterprises.

Keywords: corporate governance, corporate financial control, corporate audit, corporate reporting, risk assessment methods, accounting, analysis, internal audit, accounting and analytical support.

Table. 13. Fig. 6. Bibliography: 59 names.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ.....	5
ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ У КОРПОРАТИВНОМУ УПРАВЛІННІ АКТИВАМИ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ ПІДПРИЄМСТВ	10
1.1 Обліково-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту: задачі, принципи, регулятори, особливості в корпоративному управлінні	10
1.2 Механізми становлення та розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в системі корпоративного фінансового контролю	18
1.3 Сучасні вимоги до інформаційної прозорості та якості фінансової аналітики внутрішнього аудиту та корпоративного управління активами і зобов'язаннями	23
Висновки до розділу 1	34
РОЗДІЛ 2 ОЦІНКА СТАНУ ТА ПРОБЛЕМ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	36
2.1 Вплив системи внутрішнього контролю/аудиту на формування облікової політики щодо збереження та ефективного використання активів	36
2.2 Сучасний стан обліково-аналітичного забезпечення управління активами та зобов'язаннями	40
2.3 Аналіз функціонування служби внутрішнього аудиту та її інформаційного забезпечення	47
Висновки до розділу 2	53
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В УМОВАХ СУЧАСНИХ ТЕНДЕНЦІЙ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ.....	54
3.1 Опрацювання моделі підвищення ефективності внутрішнього аудиту на основі вдосконалення аналітичних індикаторів корпоративної звітності	54
3.2 Чотирирівнева система вимог формування даних у корпоративній звітності	57
Висновки до розділу 3	62
ВИСНОВКИ.....	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ.....	65
ДОДАТКИ.....	73

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

- АТ – акціонерні товариства;
ВА – внутрішній аудит;
ВКФ – Вінницька кондитерська фабрика;
ЄС – Європейський Союз;
ЗУ – Закон України;
КК – корпоративний контроль;
КФК – корпоративний фінансовий контроль;
КФЗ – корпоративна фінансова звітність;
МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності;
НП(С)БО – Національні стандарти бухгалтерського обліку;
НКЦПФР – Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку;
ОАЗ – обліково-аналітичне забезпечення;
ПП – приватне підприємство;
ПАТ – публічне акціонерне товариство;
ПрАТ – приватне акціонерне товариство;
САУ – Спілка акціонерів України;
СВА – служба внутрішнього аудиту;
СВГК – система внутрішньогосподарського контролю;
СКУ – система корпоративного управління;
СУР – система управління ризиками;
ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю;
ФЗ – фінансова звітність;
ESG-звітність – Національні положення щодо розкриття інформації у сфері сталого розвитку;
ІА – Інституту внутрішніх аудиторів;
IFRS S – Стандарти МСФЗ з розкриття інформації в області сталого розвитку;
GAAP – Американські загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку;
GRI – Глобальна ініціатива зі звітності;
TNFD – Рекомендації Робочої групи з питань розкриття фінансової інформації, пов'язаної із природою.

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах сучасної глобальної економіки базовими формами організації бізнесу є корпоративні структури. Саме вони становлять основу світової економіки, реалізуючи тенденції вдосконалення облікового процесу та складання звітності, що відповідають сучасним вимогам середовища функціонування.

Розпорядження активами компаній відповідно принципам ефективного корпоративного управління та прозорості, забезпечення аудиту достовірності фінансової звітності потребує більш глибокого дослідження саме корпоративного фінансового контролю (КФК) у напрямку створення умов ефективного управління та передумов удосконалення його обліково-аналітичного забезпечення за рахунок підтримки контрольних механізмів.

Проблематика корпоративного фінансового контролю розробляється фахівцями в галузі корпоративного менеджменту, фінансистами, юристами насамперед у рамках досліджень таких феноменів, як корпоративне управління, управління ризиками, корпоративні суперечки, захист прав учасників корпоративних конфліктів, корпоративні договори/угоди злиття та поглинання, виділу. При цьому означена тематика досліджень зі зрозумілих причин розкривається насамперед стосовно акціонерних товариств, оскільки найбільш відкритим для теоретичного осмислення сегментом ринку корпоративного контролю є ринок акцій.

Актуальність дослідження обумовлена необхідністю розробки та оптимізації підходів до внутрішнього аудиту та управління операційними ризиками у вітчизняних компаніях, що ураховують найкращі сучасні практики становлення та розвитку обліково-аналітичного забезпечення в системі корпоративного фінансового контролю.

На сьогоднішній день у науковій літературі існує безліч досліджень, присвячених внутрішньому аудиту та оцінці ризиків діяльності суб'єктів

корпоративного бізнесу як в українській, так і міжнародній економіці. Помітно, що дослідження вітчизняних науковців більше фокусуються на адаптації міжнародних стандартів до національних умов, аналізі ефективності внутрішніх аудиторських процедур та впливі НП(С)БО та МСФЗ на фінансову звітність. Але зарубіжні дослідження за темою, навпаки, спрямовані на розробку та вдосконалення методик внутрішнього аудиту, оцінку впливу різних факторів управління ризиками та інтеграцію сучасних технологій в аудиторські процеси.

Утім, незважаючи на значимий обсяг наявних опрацювань, існує потреба комплексного порівняльного аналізу, де закладаються особливості сучасних умов корпоративного бізнесу у воєнній економіці та її впливу на ефективність внутрішнього аудиту та оцінку ризиків.

Мета теми дослідження – розвиток концептуальних положень, теоретичних та методологічних підходів щодо формування і розкриття обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в контексті корпоративного управління активами та зобов'язаннями підприємств в системі цифрової корпоративної звітності.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі *завдання*:

1. Вивчити особливості чинних регуляторів обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в корпоративному управлінні, і виявити їх переваги та обмеження застосування в умовах воєнної економіки.

2. Провести порівняльний аналіз міжнародних підходів до внутрішнього аудиту та управління операційними ризиками, з урахуванням вимог НП(С)БО та МСФЗ, та їх впливу на стійкість корпоративного бізнесу. Виявити відмінні та подібні ознаки у підходах до внутрішнього аудиту та розкриття ризиків за національними та міжнародними стандартами.

3. Оцінити можливості застосування ефективних міжнародних підходів та методик у роботі українських корпорацій для поліпшення їх підходів до обліково-

аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту, контролю та управління операційними ризиками.

4. Навести приклад рекомендацій щодо оптимізації процесів збору обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту на основі вдосконалення аналітичних індикаторів корпоративної звітності з урахуванням мобілізаційних вимог для корпоративного бізнесу.

Об'єктом дослідження є система обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту вітчизняного корпоративного виробничого об'єднання ПрАТ «ВКФ».

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методичних та практичних рішень щодо обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в системі корпоративного управління.

Інформаційно-методичну основу визначили загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: логічного та структурного аналізу, порівняння та групування, дедукції й узагальнення, емпіричні дослідження, принципи та методи системного підходу. *Емпіричну базу* склали результати дослідження матеріалів базового підприємства, чинні нормативні акти з питань теми дослідження, сучасні інформаційно-комунікаційні технології.

Наукова новизна за результатами теми дослідження полягає у наступному:

- уточнено суть та систематизовано елементи розкриття економічної категорії «корпоративний фінансовий контроль»;
- удосконалено організаційно-функціональну модель оцінки результатів КФК в рамках концептуальних основ КФК щодо досягнення цілей діяльності корпорації згідно стратегії її сталого розвитку; запропоновано приклади побудови взаємодії системи ВА з іншими елементами-системами КФК;

- набули подальшого розвитку механізми становлення обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в корпоративному управлінні в умовах воєнної економіки;
- запропоновано моделі підвищення ефективності внутрішнього аудиту на основі вдосконалення аналітичних індикаторів корпоративної звітності та цифрових механізмів забезпечення прозорості даних.

Результати дослідження можуть складати інтерес для управлінського складу базового підприємства, національних регуляторів, професійних об'єднань та бізнес-спільнот.

Отримані нами результати магістерського дослідження пройшли апробацію:

1) в ході написання тез на тему «Механізми становлення та розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в системі корпоративного фінансового контролю» до збірника праць за результатами міжнародної наукової конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання» (27.11.2025, м. Вінниця, ДонНУ імені Василя Стуса) [1];

2) при впровадженні результатів магістерської роботи у робочий процес діяльності базового підприємства (довідка про впровадження науково-дослідної роботи від ПрАТ «ВКФ»).

Магістерська робота за структурою складається зі вступу, трьох основних розділів, висновків, списку використаних посилань та додатків. Робота розміщена на 73 сторінках, налічує 6 рисунків, 13 таблиць, 59 посилань на джерела, 5 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ У КОРПОРАТИВНОМУ УПРАВЛІННІ АКТИВАМИ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Обліково-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту: задачі, принципи, регулятори, особливості в корпоративному управлінні

В умовах сучасної економіки базовими формами організації бізнесу є корпоративні структури. Саме вони становлять основу світової економіки, реалізуючи тенденції вдосконалення облікового процесу та складання звітності, що відповідають сучасним вимогам інформаційного середовища їх функціонування.

Корпорація (від лат. corporation - об'єднання) – це широко поширений у країнах з ринковою економікою вид організації підприємницької діяльності, що передбачає пайову власність, юридичний статус та зосередження функцій управління в руках верхнього ешелону професійних керуючих, які працюють за принципом найму [37]. Нині корпорація є однією із масштабних форм інтеграції координації діяльності своїх учасників компаній з метою реалізації узгодженої політики багатoproфільної діяльності [35]. Корпорація є складною ієрархічною структурою, тип інтеграції та периметр консолідації якої визначено специфікою договірних відносин відповідно до єдиної корпоративної стратегії.

Остання являє собою систему дій, що відображає економічно та науково обґрунтовані напрямки розвитку, цілі та довгострокові завдання, шляхи їх ефективної реалізації, розроблені на основі аналізу та прогнозування майбутнього корпорації з урахуванням можливих та очікуваних змін внутрішнього та зовнішнього середовища. У цьому корпоративна стратегія (як і самі корпорації) перебуває у процесі постійного розвитку [41]. Корпоративна стратегія реалізується за допомогою регламентованого часткового залучення окремих учасників корпоративних відносин у єдиний відтворювальний процес.

Корпорації потребують ефективної налагодженої системи управління з метою оптимальної координації діяльності своїх учасників компаній з метою реалізації узгодженої політики багатoproфільної діяльності [35]. Корпорація є складною ієрархічною структурою, тип інтеграції та периметр консолідації якої визначено специфікою договірних відносин відповідно до єдиної корпоративної стратегії.

Зважаючи на вищезначене, корпорації потребують оптимізації інформаційної функції їх управління у процесі досягнення єдиних цілей та виконання загальної стратегії за допомогою ефективно налагодженої корпоративної облікової політики та системи обліково-аналітичного забезпечення.

Належна опрацьованість корпоративної облікової політики дозволяє їй бути ефективним інструментом управління стратегічного значення за умов глобальної нестабільності, а також змінних запитів стейкхолдерів. Корпоративна облікова політика допускає своїми методами регламентувати залучення окремих учасників до єдиного відтворювального процесу; вона є інструментом корпоративного управління, а рівневий підхід до її виконання може розглядатися як засіб реалізації корпоративної стратегії.

У процесі реалізації корпоративної стратегії управління окремими учасниками відтворювального процесу відбувається через материнську компанію шляхом організації та регламентації цільової спрямованості їхньої діяльності в єдиному корпоративному просторі у тимчасовій перспективі з урахуванням супутніх бізнес-ризиків; корпоративна облікова політика координує рівневу узгодженість їх дій, забезпечуючи орієнтування на цільовий кінцевий продукт.

Враховуючи, що власні бізнес-ризики притаманні всім рівням корпоративного управління, облікова політика (будучи інструментом реалізації корпоративної стратегії) на кожному з них повинна керуватися ризик-орієнтованим підходом при своєму формуванні та розкритті [30]. Візуальною формою/інформаційним інструментом виконання даної політики служить корпоративна

звітність, що включає облікову та необлікову інформацію фінансового та нефінансового характеру, що становить інтерес для стейкхолдерів.

Суб'єкти господарювання, будучи частиною єдиної глобальної економічної системи і будучи залежними від неї, змушені оперативно реагувати на її безперервні зміни і пристосовуватися до них. Корпорація, як відкрита система, залежить від зовнішнього світу щодо поставок різноманітних ресурсів, і навіть споживачів своєї продукції, товарів та послуг [4].

В останні роки стандарти МСФЗ стали обов'язковими для публічних компаній у багатьох країнах, включаючи країни Європейського Союзу та інші регіони. Найважливішу роль в цьому процесі зіграла міжнародна кооперація між різними юрисдикціями. Досягнення підтверджують співробітництво між урядами, професійними організаціями, компаніями та аудиторами щодо формування загальноприйнятих міжнародних бухгалтерських підходів [30]. Зокрема для українського корпоративного бізнесу на сьогодні стандарти МСФЗ є обов'язковими для застосування у обліку, що зводиться до створення структури загальних правил, на основі яких фахівець бухгалтер-аналітик може ухвалювати самостійні рішення. Тобто, вважається, що при вирішенні багатьох питань бухгалтери повинні покладатися на службове сумління та особисті професійні судження [30].

Американські загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (GAAP) – сукупність бухгалтерських стандартів, які прийнято у США. Вони регулюють процес обліку та фінансової звітності, забезпечуючи однаковість та прозорість фінансової інформації для користувачів. У контексті внутрішнього аудиту GAAP вимагає суворого дотримання принципів достовірності, повноти та прозорості фінансової інформації, а також передбачає детальні вимоги до внутрішнього контролю та оцінки ризиків.

На сьогодні корпоративний фінансовий контроль на підприємствах корпоративного типу є надважливою частиною їх фінансово-господарської

діяльності, що супроводжується тенденціями змін міжнародного та вітчизняного законодавства.

Наразі, науковцями приділяється значна увага дослідженню корпоративного фінансового контролю, зокрема аналізується його сутність:

- як явища правового регулювання [47, с. 42];
- як умова забезпечення економічної безпеки компанії шляхом систематизації видів зовнішнього й внутрішнього корпоративного контролю та конкретизації методологічних підходів його активного запровадження у практиці сучасного менеджменту компаній [45, с. 352; 44];
- як чинник впливу на управлінську та фінансову ефективність вітчизняних компаній [14, с. 352];
- як елемент фінансової архітектури корпорації [6, с. 352];
- як інструментарій контрольного забезпечення корпоративних розрахунків із учасниками [8, с. 66] тощо.

За визначенням Кміть В. М. та Коблюк А. С. [14] корпоративний контроль (КК) – це можливість ухвалення важливих рішень для суспільства; різновид корпоративних відносин, у яких визначальний вплив прийняття оперативних і стратегічних рішень справляє окремий учасник або група акціонерів.

Твердження різних авторів показало, що корпоративний фінансовий контроль (КФК) – це система спостереження, що перевіряє формування, розподіл та використання фінансових ресурсів корпорації для забезпечення дотримання лімітів, оцінки ризиків та фінансового стану компанії. Це сукупність заходів, спрямованих на ефективне управління ліквідністю, доходами та витратами, що є ключовим для фінансової стійкості та покращення корпоративного управління [36; 37; 39].

Проведений аналіз тверджень свідчить про те, що для корпоративного контролю компаній на першому місці стоїть управлінська діяльність, яка відображає відносини між правлінням, службою менеджменту, акціонерами та зацікавленими особами. Таким чином, забезпечення балансу інтересів та захисту

прав акціонерів відіграє значну роль в ефективному корпоративному управлінні загалом та в корпоративному контролі зокрема.

Згідно табл. 1.1 нами проведено аналіз чинних нормативно-законодавчих актів зі змінами у частині щодо застосування регулювання корпоративного управління та КФК для українських компаній з 2022 року.

Таблиця 1.1 – Аналіз рівня нормативно-законодавчого регулювання корпоративного управління та КФК в Україні

Нормативно-законодавчий акт	Дата та номер прийняття / зміни	Частина щодо застосування регулювання	
		Корпоративного управління	КФК
<i>Принципи корпоративного управління України</i>	Рішення ДКЦПФРУ від 11.12.2003 року № 571	СКУ - система, за допомогою якої спрямовують та контролюють діяльність товариства. Ефективна СКУ потребує наявності дієвої, незалежної наглядової ради та кваліфікованого виконавчого органу (менеджменту), раціонального і чіткого розподілу повноважень між ними, а також належної системи підзвітності та контролю.	Мета - своєчасне отримання повної та достовірної інформації про фінансово-господарський стан товариства та результати його діяльності, суттєві факти, що впливають / можуть впливати на вартість цінних паперів / розмір доходу за ними тощо. Наглядова рада повинна здійснювати: - моніторинг за ходом реалізації виконавчим органом визначеної стратегії та планів; - контроль за належним виконанням виконавчим органом своїх обов'язків та регулярно оцінювати результати його діяльності; - забезпечувати цілісність та ефективність існуючих в товаристві систем обліку та контролю; - перевіряти достовірність квартальної та річної ФЗ, яка оприлюднюється.
<i>Господарський кодекс України</i>	від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами); 28.08.2025 – скасовано	Після скасування ГКУ приватним підприємствам (ПП) слід пройти процедуру перетворення на ТОВ або АТ і керуватися відповідними ЗУ	-
<i>ЗУ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вдосконалення корпоративного управління»</i>	від 22.02.2024 № 3587-IX		

Продовження табл. 1.1

Нормативно-законодавчий акт	Дата та номер прийняття / зміни	Частина щодо застосування регулювання	
		Корпоративного управління	КФК
ЗУ «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»	від 06.02.2018 № 2275-VIII в редакції Закону від 27.07.2022 року № 2465-IX	- щодо сторін корпоративного договору в рамках ЗУ «Про міжнародне приватне право»; - щодо компетенцій загальних зборів учасників; - щодо членства в органах товариства	- щодо обліку часток товариства; - щодо проведення аудиту ФЗ товариства
ЗУ «Про внесення змін до статті 12 Закону України "Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»	від 31.07.2025 № 564-IX	Щодо створення додаткового капіталу за рахунок вкладів учасників без зміни статутного / засновницького капіталу та часток	
ЗУ «Про акціонерні товариства»	від 27.07.2022 № 2465-IX в редакції Закону від 22.02.2024 № 3587-IX	- щодо застосування положення Кодексу стосовно наглядової ради; - щодо заміни ревізійної комісії на підрозділ ВА (внутрішній аудитор);	- щодо розпорядження активами АТ відповідно принципам ефективного корпоративного управління та прозорості; - щодо забезпечення аудиту ФЗ та перевірки фінансово-господарської діяльності АТ суб'єктом аудиторської діяльності та СВА (внутрішнім аудитором), зокрема спецперевірки
	від 09.01.2025 № 4196-IX	- щодо емісії цінних паперів; - щодо компетенції загальних зборів акціонерів, їх скликання; - щодо скликання позачергових загальних зборів наглядовою радою або радою директорів, акціонерами; - щодо обов'язків посадових осіб органів АТ; - щодо етапів виділу АТ	- щодо оплати акцій засновниками АТ

Джерело: розроблено автором самостійно на основі [33; 36-39].

Отож, в нових умовах, в яких ведуть свою діяльність українські промислові корпорації з 2022 року, були внесені зміни у вітчизняне законодавство. В Україні немає єдиного закону про компанії, але їх діяльність регулюється комплексом актів,

зокрема Господарським кодексом України, який є основним [33], Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вдосконалення корпоративного управління» від 22.02.2024 № 3587-IX [36]. Однак, 28.08.2025 було скасовано Господарський кодекс України, що вимагає від приватних підприємств (ПП) пройти процедуру перетворення на ТОВ або акціонерне товариство (АТ).

Зокрема, згідно ЗУ «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 06.02.2018 № 2275-VIII [38] в редакції Закону від 27.07.2022 № 2465-IX (в частині щодо сторін корпоративного договору в рамках ЗУ «Про міжнародне приватне право»; щодо обліку часток товариства; щодо компетенцій загальних зборів учасників; щодо членства в органах товариства; щодо проведення аудиту фінансової звітності товариства) [38] та Закону № 4564-IX від 31.07.2025 «Про внесення змін до статті 12 Закону України "Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» (в частині створення додаткового капіталу за рахунок вкладів учасників без зміни статутного капіталу та часток) [39].

Відповідно до ЗУ «Про акціонерні товариства» [37] в редакції Закону від 22.02.2024 № 3587-IX (в частині щодо застосування положення Кодексу стосовно наглядової ради; щодо заміни ревізійної комісії на підрозділ внутрішнього аудиту (внутрішній аудитор); щодо розпорядження активами акціонерних товариств відповідно принципам ефективного корпоративного управління та прозорості; щодо забезпечення аудиту фінансової звітності та перевірки фінансово-господарської діяльності АТ суб'єктом аудиторської діяльності та службою внутрішнього аудиту (внутрішнім аудитором), зокрема спеціальної перевірки) та Закону від 09.01.2025 № 4196-IX (в частині щодо оплати акцій засновниками АТ; щодо емісії цінних паперів; щодо компетенції загальних зборів акціонерів, їх скликання; щодо скликання позачергових загальних зборів наглядовою радою або радою директорів, акціонерами; щодо обов'язків посадових осіб органів АТ; щодо етапів виділу АТ тощо) [37].

Отож, проведений нами згідно табл. 1.1 аналіз рівня нормативно-законодавчого регулювання корпоративного управління та КФК в Україні показав, що зміни на законодавчому рівні більше торкнулися практики корпоративного управління, а не корпоративного контролю. Проте, в нових редакціях законів особливе місце відводиться питанням ефективного корпоративного управління із застосуванням положення Кодексу стосовно наглядової ради в частині розпорядження активами АТ відповідно принципам ефективності та прозорості через забезпечення аудиту ФЗ та перевірки фінансово-господарської діяльності АТ суб'єктом аудиторської діяльності та службою внутрішнього аудиту (внутрішнім аудитором), зокрема спеціальної перевірки. Означені зміни доводять вплив, місце та значення СВА для ефективного управління активами та зобов'язаннями в системі корпоративного фінансового контролю адекватно концептуальним основам КФК суб'єктів корпоративного бізнесу.

Таким чином, сучасний етап розвитку корпоративної звітності характеризується інституціональними змінами, пов'язаними з прийняттям ряду нормативних актів, відповідно до яких корпорації зобов'язані організовувати та здійснювати внутрішній контроль реалізації фактів господарського життя, а ті з них, які підлягають обов'язковому аудиту – здійснювати внутрішній контроль/аудит за веденням обліку та складання корпоративної звітності. Внутрішній контроль фактів господарського життя – це процес, спрямований на отримання достатньої впевненості у тому, що корпорація забезпечує:

- ефективність та результативність діяльності, зокрема досягнення фінансових та операційних показників;
- розпорядження й збереження активів;
- достовірність та своєчасність корпоративної звітності;
- дотримання законодавства при вчиненні фактів господарського життя та їх відображенні в обліку.

1.2. Механізми становлення та розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в системі корпоративного фінансового контролю

У науковій міжнародній та вітчизняній літературі та електронних засобах професійної інформації розглянуто різноманітні механізми корпоративного фінансового контролю. Так, на думку Марека Хесселя та Коліна Мейєра механізми корпоративного контролю за умов дотримання принципів корпоративного управління успішно функціонують у країнах із розвиненою ринковою економікою [1; 4; 33].

В ході розкриття теми магістерського дослідження дуже важливо чітко розуміти умови забезпечення дотримання концептуальних основ КФК, зокрема:

- 1) що є об'єктом дослідження у КФК;
- 2) хто виступає у ролі контролера й підконтрольного суб'єкта або об'єкта;
- 3) як відбувається процес проведення КФК.

Для кращого розуміння даного питання розглянемо концептуальні основи корпоративного фінансового контролю (КФК) та умови оцінки його результатів згідно рис. 1.1.

В рамках концептуальних основ КФК головними цілями компанії є:

- контроль за дотриманням законодавства у сфері локальних заходів щодо формування бюджету та фінансових операцій;
- визначення складу, інформаційного навантаження та якості звітності за результатами контролю;
- контроль за достовірністю інформації бухгалтерського обліку та ФЗ корпорації;
- контроль за виконанням планів та реалізацією прийнятих управлінських рішень;
- контроль забезпечення безпеки власності компанії.

як об'єктів КФК окремих елементів загального процесу діяльності, на результати їх оцінки впливають фінансові стосунки з контрагентами, державою, кредитними установами, громадськістю, а також рівень показників корпорації про поточний стан, статистичні, фінансові та нефінансові звіти.

Суб'єктами КФК виступають спеціальні структурні підрозділи, що уповноважені в корпорації здійснювати його. Зокрема у поточній діяльності при виконанні окремих функцій суб'єктами КФК є співробітники та спеціалісти корпорації. Однак при забезпеченні ініціативного КФК такими суб'єктами стали аудиторські компанії/фірми та служби внутрішнього аудиту, яким уповноважено здійснювати незалежну оцінку діяльності корпорації.

Отож, як будь-яка форма контролю, КФК здійснюється на основі системи принципів, які спрямовані на його підготовку, проведення та оцінку результатів [14; 25; 33]. Вважаємо, що свідоме дотримання їх сприяє розвитку професійних якостей та компетенцій суб'єктів КФК (плановість, системність, ефективність, комплексність), а також закладають демократичні основи публічності контролю (незалежність, гласність, законність).

Характерне значення в системі КФК відводиться механізму виконання найважливіших управлінських функцій [8], серед яких:

- інформаційна функція – з метою збору та аналізу даних за результатами процедур внутрішнього КФК за принципами їх достовірності, об'єктивності, повноти та відповідності управлінським вимогам;
- профілактична функція – як своєчасне виявлення недоліків, порушень та усунення їх причин з метою недопущення негативних явищ в безперервній роботі корпорацій під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів на їх функціонал – процеси діяльності структурних підрозділів та служб;
- мобілізуюча функція – для виявлення внутрішніх ресурсів корпорації, що сприяють мобілізації фінансових ресурсів для виконання своїх обов'язків перед державою та співробітниками корпорації.

Зважаючи на особливості фінансового контролю в корпораціях, як організаційного об'єднання з відповідними економічними цілями та частковою участю в капіталі власників/учасників, особливе місце в якості інструментів КФК відводиться взаємодії між системою внутрішньо-господарського контролю, внутрішнього аудиту (СВГК), системою управління ризиками (СУР), комплаєнс-контролю, громадського контролю. Дані системи базуються одночасно на нормативно-законодавчій базі та внутрішніх локальних актах корпорації.

Приклади побудови взаємодії розглянутих нами вище елементів КФК (див. рис. 1.1) узагальнено на рис. 1.2 [8; 14; 18; 25; 33; 46].

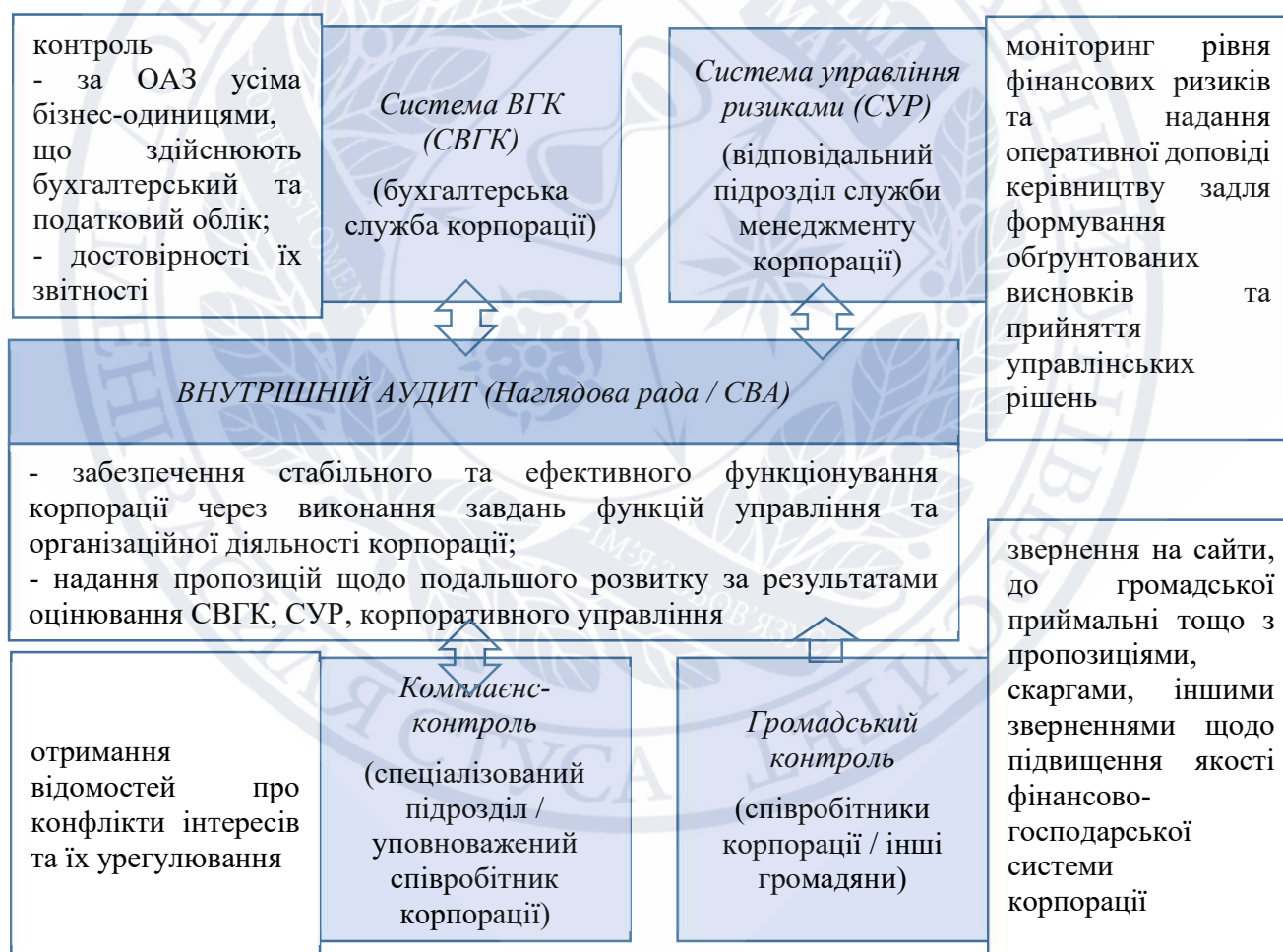


Рисунок 1.2 – Приклади побудови взаємодії системи внутрішнього аудиту з іншими елементами-системами КФК

Джерело: розроблено автором самостійно на основі [8; 14; 18; 25; 33; 46].

Як-от, відбувається в рамках

- СВГК: покладання на бухгалтерську службу компанії функцій внутрішньогосподарського контролю за забезпеченням усіма бізнес-одинацями, що здійснюють бухгалтерський та податковий облік, достовірності їх звітності; виконання підрозділом техконтролю функції проведення оцінки технічного стану об'єктів у всіх підрозділах-балансоутримувачах; здійснення працівниками підприємства контрольних процедур під час виконання своїх повноважень [46];

- СУР: виконання відповідальним підрозділом функцій із моніторингу рівня фінансових ризиків та надання оперативної доповіді керівництву (службі менеджменту) підприємства задля формування обґрунтованих висновків та прийняття управлінських рішень;

- комплаєнс-контролю: отримання спеціалізованим підрозділом або уповноваженим працівником підприємства відомостей про конфлікти інтересів та їх урегулювання [18];

- громадського контролю: звернення співробітників підприємства чи інших громадян на сайти, до громадської приймальні тощо з пропозиціями, скаргами, іншими зверненнями щодо підвищення якості фінансово-господарської системи корпорації;

- ВА: забезпечення стабільного та ефективного функціонування компанії через виконання завдань функцій управління та організаційної діяльності корпорації, надання пропозицій щодо подальшого розвитку за результатами оцінювання СВГК, СУР, процесів корпоративного управління [8; 14; 25; 46].

Так, внутрішній аудит є ключовим компонентом ефективного управління підприємством. Він складає незалежну та об'єктивну оцінку діяльності корпорації, спрямовану на покращення процесів управління та контролю, що відповідає визначенню ВА Інституту внутрішніх аудиторів (ІІА) [14].

Отже, ефективна система КФК посідає одне з провідних місць у системі управління корпоративного бізнесу. Результативність КФК оцінюється

своєчасністю виявлення найбільш слабких місць в управлінні корпорацією, нераціонального використання ресурсів та встановлення джерел можливих ресурсів, ефективністю та якістю коригування реалізації тактичних заходів зі стратегічними цілями розвитку корпорації. Тому для підвищення ефективності КФК на сьогодні виникає необхідність застосування сучасних технологій та механізмів адаптації контролю до змінних умов функціонування корпорацій. Зокрема подолання організаційних та інформаційних перешкод у цифровому бізнес-середовищі сприятиме цифровим змінам бізнес-процесів та успішного виконання тактичних контрольних заходів та використання інструментів КФК, що потребує подальшого дослідження.

Наявність підрозділу ВА в системі КФК є підставою для довіри в інформаційному середовищі про якісне корпоративне управління для потенційних інвесторів та кредиторів. Свідчення ефективного функціонування компанії в умовах конкурентного оточення від служби ВА може сприяти виходу компанії на міжнародні ринки капіталу. Дієвими механізмами розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в системі КФК можуть стати ефективна система ВГК, комплаєнс-контроль та система управління ризиками, що допоможуть формувати стратегію внутрішнього аудиту.

1.3. Сучасні вимоги до інформаційної прозорості та якості фінансової аналітики внутрішнього аудиту та корпоративного управління активами і зобов'язаннями

У сучасних умовах військової російської агресії, необхідності зовнішньої підтримки країн-партнерів та загострення міжнародної конкуренції українські компанії стикаються з безліччю викликів, які вимагають підвищення ефективності операційної діяльності та управління ризиками. В цих обставинах внутрішній аудит

відіграє головуючу роль в стратегічному управлінні, підтримці операційної стійкості й фінансової прозорості корпорацій.

Невід'ємною частиною системи корпоративного фінансового управління є зв'язок внутрішнього аудиту з підходами та стандартами ведення бухгалтерського обліку. Внутрішній аудит допомагає забезпечити відповідність бухгалтерської діяльності стандартам, що регулюють порядок обліку та складання звітності.

ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», НП(С)БО та МСФО як основні регулятори ведення бухгалтерського обліку та складання й подання консолідованої фінансової звітності в Україні, також містять вимоги щодо внутрішнього контролю та аудиту суб'єктів корпоративного бізнесу (табл. 1.2) [22-24; 28; 34; 35].

Таблиця 1.2 – Вимоги щодо внутрішнього контролю та аудиту СКУ згідно регуляторів ведення бухгалтерського обліку та складання та подання КФЗ в Україні

Нормативно-законодавче регулювання	Внутрішній контроль	Внутрішній аудит
ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» - Всі юридичні особи, що діють в Україні, зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати ФЗ. - Забезпечення достовірності, повноти та своєчасності інформації є першочерговим завданням	Управлінський персонал зобов'язаний створити таку СВК, що забезпечує достовірне складання ФЗ. <i>Достовірність та цілісність інформації:</i> Забезпечення точності та повноти як фінансової, так і управлінської інформації. <i>Ефективність діяльності:</i> Сприяння досягненню цілей підприємства з найбільшою результативністю. <i>Збереження активів:</i> Забезпечення належного захисту активів від несанкціонованого використання, втрати або пошкодження. <i>Дотримання законодавства:</i> Контроль за виконанням усіх чинних законів та внутрішніх регламентів	<i>Основні вимоги до ВА:</i> <i>Незалежність і об'єктивність:</i> ВА повинен здійснюватися незалежно та об'єктивно, що означає неупередженість у процесі проведення перевірок та оцінки. <i>Організаційна незалежність:</i> Функція ВА має бути організаційно незалежною, а підрозділ ВА — підпорядковуватися безпосередньо керівнику, а не іншим структурним підрозділам. <i>Статут ВА:</i> Офіційний документ, що визначає цілі, повноваження та обов'язки підрозділу ВА. Він має бути розроблений відповідно до міжнародних стандартів професійної практики, наприклад, виданих Інститутом ВА. <i>Цілі та завдання:</i> ВА спрямований на оцінку ризиків, підвищення рентабельності бізнес-процесів, оцінку надійності та ефективності ВК. <i>Законодавче регулювання:</i> Хоча конкретні вимоги до ВА можуть

Продовження табл. 1.2

Нормативно-законодавче регулювання	Внутрішній контроль	Внутрішній аудит
		бути закріплені у внутрішніх документах компанії, загальні принципи та рамки діяльності регулюються законодавством, зокрема у ФЗ
ЗУ «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» <i>Звітність та документування:</i> • Вся діяльність, включаючи результати ВК та аудиту, повинна бути належним чином задокументована. • Підприємство зобов'язане подавати ФЗ, що відповідає вимогам законодавства та НП(С)БО	Внутрішній контроль якості виконаного завдання з обов'язкового аудиту ФЗ	Встановлює окремі вимоги до функціонування ВК та аудиту: • <i>Підзвітність</i>: СВА відповідає за надання об'єктивних оцінок і рекомендацій щодо вдосконалення процесів контролю. • <i>Планування</i>: Діяльність ВА повинна бути заснована на ризик-орієнтованих планах, які враховують цілі та ризики компанії. • <i>Оцінка якості</i>: Регулярно проводиться внутрішня та зовнішня оцінка якості роботи ВА, щоб забезпечити її ефективність
НП(С)БО Стандарти, затверджені МФУ, визначають принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання ФЗ. Вимоги НП(С)БО мають бути застосовані для формування облікової політики підприємства	Керівництво підприємства несе відповідальність за організацію та функціонування СВК. <i>Контроль за дотриманням:</i> • Повинна бути створена СВК, яка забезпечує дотримання вимог законодавства, НП(С)БО, МСФЗ, а також внутрішніх процедур. • Ця система допомагає виявляти та виправляти помилки, забезпечує збереження активів та ефективність господарських операцій	ВА відіграє роль інструменту оцінки ефективності СВК. Фундаментальні принципи, які потребують наявності таких механізмів: • <i>Принцип суттєвості</i>: Відповідно до НП(С)БО 1, суттєві доходи та витрати мають бути відображені окремо. СВК допомагає ідентифікувати такі суттєві показники та ризики їх викривлення. • <i>Аудиторський висновок</i>: Зовнішній аудитор, який перевіряє ФЗ, складену за НП(С)БО, обов'язково оцінює СВК, щоб визначити обсяг аудиторських процедур та ризики викривлення звітності
МСФЗ Стандарти, які визначають, як саме складатиметься ФЗ. ВК та аудит – це процеси, які забезпечують достовірність цієї звітності та її відповідність стандартам. Використання МСФЗ вимагає від компаній мати СВК та проходити незалежний аудит, щоб користувачі ФЗ могли довіряти наданій інформації	• ВК не є частиною МСФЗ як стандарту ФЗ, але є обов'язковою умовою для достовірного складання ФЗ за цими стандартами. • <i>Національне законодавство</i>: Кожна країна може мати власні вимоги щодо ВК для компаній, які застосовують МСФЗ. • <i>Оцінка ризиків</i>: СВК повинна бути спрямована на управління ризиками, пов'язаними з формуванням ФЗ. • <i>Забезпечення достовірності</i>: Ефективна СВК забезпечує достовірність даних, що лягають в основу ФЗ	• <i>Зовнішній аудит</i>: Багато компаній, що звітують за МСФЗ, зобов'язані проводити зовнішній аудит своєї ФЗ, щоб підтвердити її достовірність. • <i>Незалежність аудитора</i>: Важливо, щоб аудитори були незалежними та мали необхідну кваліфікацію для проведення такого аудиту. • <i>Мета аудиту</i>: Головне завдання аудиту – отримати та оцінити докази, щоб надати впевненість у тому, що ФЗ не містить суттєвих викривлень. • <i>Планування аудиту</i>: Перед початком роботи аудитори розробляють стратегію та методику проведення перевірки

Джерело: складено самостійно на основі [22-24; 28; 34; 35].

Ключовими вимогами є: створення системи внутрішнього контролю для забезпечення ефективності діяльності та відповідності нормам, проведення внутрішніх аудитів для оцінки роботи та системи контролю, а також дотримання правил бухгалтерського обліку та звітності, встановлених НП(С)БО та МСФЗ. Проте, на відміну від міжнародних стандартів, національні стандарти обліку орієнтовані в першу чергу на забезпечення достовірності фінансової звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів, таких як інвестори та податкова служба.

Вимоги щодо внутрішнього контролю та аудиту для МСФЗ не встановлені безпосередньо самими МСФЗ, але залежать від законодавства кожної країни, де ці стандарти використовуються, та від вимог, які висувують до звітності компанії. Основні вимоги включають дотримання національного законодавства щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, а також проходження зовнішнього аудиту, який підтверджує достовірність ФЗ) [7; 22-24; 28].

Відповідно, в умовах військової економіки, коли вітчизняні компанії стикаються з необхідністю адаптації до швидких ситуаційних змін, НП(С)БО потребують можливостей розвитку та інтеграції міжнародними практиками для підвищення ефективності ВА та управління ризиками.

Мета МСФЗ полягає у забезпеченні прозорості, порівнянності та надійності ФЗ підприємств, що працюють у різних країнах. Ці стандарти визначають основні принципи бухгалтерського обліку та звітності, які повинні дотримуватися під час підготовки КФЗ. Вони також забезпечують інформацію про результативність діяльності та зміни у фінансовому стані компанії, яка може бути корисною для інвесторів, кредиторів, аналітиків та інших зацікавлених сторін. Міжнародний простір застосування МСФЗ дає право характеризувати їх як глобальні стандарти.

Наразі, важливим елементом бухгалтерської практики застосування системи МСФЗ (IFRS) є оцінка ризиків, що охоплює як фінансові, так і нефінансові аспекти діяльності компанії. Оцінка ризиків напряму пов'язана із принципами прозорості та повноти висвітлення інформації, й відображається у низці стандартів, зокрема:

IFRS 9 (фінансові інструменти), IFRS 7 (розкриття інформації про ризики), а також IFRS 13 (оцінка справедливої вартості) [7; 22-24; 28].

Отож, оцінка ризику як процес, забезпечує ідентифікацію, аналіз та реагування на загрози, що завдають впливу безпосередньо на досягнення цілей компанії. Відповідно, основні етапи оцінки ризиків охоплюють їх ідентифікацію, аналіз щодо вірогідності та впливу, розробку управлінських стратегій та моніторинг ризиків.

Слід зазначити, що на сьогодні маємо еволюційний прогрес щодо менеджменту ризику, який змінився від управління фінансовими ризиками до розвитку ризик-менеджменту, зокрема управління ризиками на фінансових ринках [52]. Це доводить, що поєднання внутрішнього аудиту з оцінкою ризиків забезпечує умови для ефективного управління компанією. Саме тому, внутрішній аудит з одного боку забезпечує незалежну і об'єктивну оцінку діяльності компанії, а з іншого – спрямовує свій вплив на покращення процесів управління та контролю.

Таким чином, сучасний внутрішній аудит в корпоративному управлінні включає оцінку СВК, системи управління ризиками та процесів управління компанією.

Теоретичне моделювання внутрішнього аудиту та оцінки ризиків вказало на тісний зв'язок між СВА й бухгалтерського обліку, оскільки обидві направлені на забезпечення точності, достовірності, прозорості й корисності фінансової інформації компанії. Зокрема МСФЗ встановлюють правила та принципи для складання ФЗ, що забезпечує її відповідність міжнародним вимогам та єдність й порівняння наданих даних. Внутрішній аудит, у свою чергу, перевіряє дотримання цих стандартів та коректність відображення операцій, аналізуючи процеси та процедури фінансового обліку. Процедури внутрішнього аудиту не суперечать стандартам звітності, оскільки орієнтовані на перевірку відповідності діяльності стандартам та допомагають компанії своєчасно виявляти помилки та слабкі місця у СВК.

Порівняльний аналіз підходів щодо управління операційними ризиками згідно НП(С)БО та МСФЗ дозволить відслідкувати ключові відмінності та схожість за основними критеріями (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Порівняння стандартів обліку стосовно операційних ризиків

Критерій порівняльності	НП(С)БО	МСФЗ
Визначення операційних ризиків	Містить розкриття операційного ризику, недоліків, помилок, факторів оцінювання, проблеми з інформаційними системами або зовнішні події (НП(С)БО 15 «Дохід»)	Включає розкриття ризиків, помилок, системних збоїв, процесних втрат
Розкриття операційних ризиків	Частково пов'язано із оцінкою суттєвості. Розкриваються ризики лише за умови впливу на ФЗ. (НП(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»)	Вимагає розкриття значимих операційних ризиків в додатках, включно вплив на результат
Облік операційних втрат	Втрати відображаються по мірі їх виникнення, резерви створюються за високої вірогідності збитків (НП(С)БО 16 «Витрати»)	Створюються резерви за наявності вірогідності та можливості оцінки втрат (стандарт IAS 37 «Резерви, умовні зобов'язання і умовні активи»)
Облік резервів	Передбачає створення резервів на покриття майбутніх витрат. Сума створеного резерву визнається витратами. Резерви коригуються на кожну дату балансу. Залишок резервів має бути проінвентаризований, особливо на дату річного балансу. Інформація про створені резерви та їх залишки відображається у примітках до ФЗ	Вимагає створення резервів на основі моделі, в стандарті IAS 37, якщо операційні втрати можливі і підлягають оцінці
Ризики системних збоїв	Не відображені відкрито, згадується лише в рамках загальних ризиків бізнес-управління	Вимагає розкриття суттєвих ризиків, що пов'язані з ІТ-системами та їх впливом на бізнес
Оцінка репутаційних ризиків	Завбачено НП(С)БО 12 «Нематеріальні активи»	Пригадується у складі операційних ризиків
Інструменти управління ризиками	Рекомендаційні підходи до процесів внутрішнього контролю й аудиту	Акцентується увага на корпоративне управління, внутрішній контроль та аудит (стандарт COSO, ISO 31000)
Обов'язковість розкриття	Обов'язкове проведення аудиту та розкриття ФЗ разом з аудиторським звітом, зміни облікових політик, зміни в облікових оцінках та помилки	Обов'язкове розкриття суттєвих ризиків, що впливають на звітність

Джерело: розроблено самостійно на основі [22-24; 28].

Так, порівняння згідно табл. 1.3 показало, що НП(С)БО приділяють менше уваги операційним ризикам, зосереджуючи більше уваги на бухгалтерських помилках та захисті інвесторів і кредиторів. Проте МСФЗ вимагають більше детального розкриття операційних ризиків, акцентуючи увагу на їх вплив на ФЗ, особлива увага приділяється питанням контролю над процесами, також робиться акцент на корпоративне управління, внутрішній контроль та аудит.

Таким чином, основні переваги застосування українськими компаніями положень міжнародних стандартів внутрішнього аудиту та управління ризиками зумовлені підвищенням ефективності та результативності внутрішнього аудиту [ГСВА5]. Міжнародні методики, що пропонують структуровані підходи, сприяють виявленню та управлінню ключовими операційними ризиками, створенню системи контролю, що запобігає помилкам і унеможливорює шахрайство. Використання ризик-орієнтованих підходів дозволяє своєчасно спрямувати зусилля на критично важливі для корпоративного бізнесу процеси, роблячи їх ефективнішими.

Міжнародні підходи до інтегрованих систем управління ризиками дозволяють об'єднати управління операційними, фінансовими та стратегічними ризиками в єдину систему. Зокрема МСФЗ вимагають розкриття якісної та кількісної інформації про ризики, що сприяє підвищенню довіри інвесторів та зміцненню корпоративного ризик-менеджменту. Покроковий підхід з врахуванням специфіки галузі та масштабу компанії дозволить мінімізувати бар'єри та витягти максимальну вигоду від запровадження міжнародних стандартів суб'єктами вітчизняного корпоративного бізнесу.

Під час розгляду економічного суб'єкта з точки зору бізнес-системи саме контроль над бізнес-процесами та операціями буде:

- індикатором цих існуючих на кожному рівні проблем та супутніх ризиків;
- превентивним заходом настання кризової ситуації;
- фактором подальшого ефективного функціонування та сталого розвитку даного економічного суб'єкта відповідно до обраної стратегії.

Контроль має бути організований з урахуванням специфіки конкретної сфери діяльності, внаслідок чого розвивається і особливої актуальності набуває аудит, а саме – *аудит бізнесу* – низка послідовних дій, внаслідок яких компетентна незалежна особа накопичує та оцінює дані, що піддаються кількісній оцінці та відносяться до відповідної бізнес-системи, щоб визначити та висловити у своєму висновку чи іншому публічному повідомленні ступінь відповідності цієї інформації загальноприйнятим критеріям [7].

Аудит бізнесу повинен враховувати супутні бізнес-ризики: внутрішні та зовнішні, фінансові та нефінансові; він припускає аналіз бізнес-процесів та господарських взаємозв'язків у контексті змінних умов середовища функціонування. Його мета – не пошук якихось спотворень, а вираження думки про достовірність, яка відноситься до бізнес-системи в цілому та здатності економічного суб'єкта дотримуватися обраної стратегії в існуючих умовах. Особливої актуальності в ході аудиту бізнесу набуває *проміжний аудит*, а також безперервний моніторинг показників бізнес-процесів, що підвищує значення бізнес-аналізу та операційного аудиту.

Операційний аудит (названий також *управлінським, виробничим, аудитом результатів*) являє собою системне дослідження операцій, що входять як найпростіші елементи в бізнес-процеси будь-якого економічного суб'єкта з метою оцінки їх ефективності та вироблення управлінських рекомендацій [4] у руслі їх відповідності стратегії функціонування економічного суб'єкта та взаємодії із зовнішнім середовищем та є частиною ширшого поняття «аудиту бізнесу».

Операційний аудит (або *аудит ефективності бізнес-процесів*) слугує також методом бізнес-аналізу, який виступає як інформаційно-аналітична база корпоративного управління – системи взаємодії між акціонерами та менеджментом підприємства (а також іншими зацікавленими користувачами) для реалізації інтересів власників та дотримання законних прав інших учасників. Спрощено цей метод можна трактувати як порівняльне вивчення вимог ключових стейкхолдерів

комерційних компаній та відповідних фактичних параметрів їхньої діяльності, а також виявлення на цій основі проблем бізнесу та обґрунтування шляхів їх вирішення [10].

Через дослідження зовнішнього оточення та ринкового середовища бізнес-аналіз набуває рис стратегічного; об'єднання в ньому функцій аналізу внутрішнього та зовнішнього середовища економічного суб'єкта при грамотному організаційно-виконавчому підході дозволяє своєчасно вносити коригування в діючу бізнес-модель та поточну стратегію корпорації, а також відстежувати супутні бізнесу ризики та належним чином реагувати на них, впливаючи на ефективність корпоративного управління та прийнятих рішень. Аудит ефективності є оцінкою наслідків реалізації управлінських рішень [54].

Іншою ключовою функцією управління є контроль, що дозволяє виявити проблеми та скоригувати діяльність економічного суб'єкта до того, як вони переростуть у кризу [56]. Тому найважливішим завданням кожного економічного суб'єкта є розробка та побудова своєї індивідуальної системи внутрішнього контролю, яка повинна ґрунтуватися не тільки на державних та галузевих регламентах, а й у внутрішніх регулятивних документах, основним у тому числі є саме облікова політика. Зауважимо, що саме рівневий підхід до її реалізації дозволяє визначати ієрархію рівнів управління з метою оптимізації бізнес-процесів та відповідної їм системи внутрішніх договірних відносин та внутрішньої підзвітності, результатом чого буде мінімізація супутніх діяльності ризиків, а також оптимізація всього облікового процесу та підвищення якості звітності всіх рівнів.

Важливим елементом системи управління ризиками є забезпечення надійної оцінки активів, зобов'язань, доходів та витрат на відповідних рахунках та у регістрах корпоративного обліку, а також коректне подання елементів звітності. Виробничі ризики, на переконання автора, можуть бути пов'язані не тільки із загибеллю та пошкодженням необоротних та оборотних активів, але також з їх знеціненням, сприяючим втраті корпорацією власного капіталу. Необхідність

систематизації в обліку та розкриття у ФЗ інформації про зміну оцінки активів також відзначалася низкою авторів [54; 56-58].

Основними елементами корпоративного внутрішнього аудиту є контрольне середовище, оцінка ризиків, процедури та оцінка внутрішнього контролю, інформація та комунікації. Зазвичай під ризиком розуміємо поєднання ймовірності та наслідків недосагнення корпорацією цілей діяльності, а оцінка ризиків окреслює процес їх виявлення та аналізу. Виявлення ризиків дозволяє ухвалити рішення щодо управління ними за допомогою створення необхідного контрольного середовища, організації процедур внутрішнього контролю та оцінки його результатів, інформування персоналу. При оцінюванні ризиків, що впливають на достовірність ведення корпоративного обліку та складання корпоративної звітності, нами розглядається ймовірність викривлення облікових та звітних даних на підставі таких припущень:

- виникнення та існування – факти господарського життя, відображені в корпоративному обліку, мали місце у звітному періоді та належать до діяльності корпорації;
- повнота – факти господарського життя, що мали місце у звітному періоді та підлягають віднесенню до нього, фактично відображені у корпоративному обліку;
- права та зобов'язання – відображені в корпоративному обліку активи, права та зобов'язання корпорації фактично існують;
- оцінка та розподіл – активи, зобов'язання, доходи та витрати відображені у надійному вартісному вимірі на відповідних рахунках та в облікових регістрах;
- подання та розкриття – дані обліку представлені та розкриті в корпоративній звітності коректно.

Отже, будь-яка публічна звітність є основною інформаційною базою для зацікавлених користувачів: іншими словами, це інструмент оповіщення стейкхолдерів про реалізацію суб'єктом господарювання на практиці стратегії свого розвитку. В умовах інформаційного суспільства трендом стає включення у звіт, що

публікується, не тільки відомостей про самі результати діяльності економічного суб'єкта, а й якісних даних аналітичного та прогностного характеру про фактори його розвитку (про зовнішні зв'язки, договірні відношення, механізм взаємодії з ринком, супутніх ризиках і т. д.), що передбачає інтеграцію облікової та необлікової інформації фінансового та нефінансового характеру. Сьогодні у багатьох випадках це вже є не конкурентною перевагою, а необхідністю.

Корпоративна облікова політика як інструмент управління виконує свою роль, виявляючи можливості розвитку корпорації, розкриваючи обліковими методами корпоративну стратегію та забезпечуючи керованість бізнес-системою не лише у часі, а й у тимчасовій перспективі з урахуванням супутніх бізнес-ризиків.

Таким чином, внутрішній аудит у корпораціях є дієвим механізмом ефективного управління активами та зобов'язаннями, здатним вирішувати завдання збільшення прибутковості за мінімізації витрат, забезпечення рентабельності діяльності, зростання ринкової вартості компанії, її економічного потенціалу. Він представляє систему заходів фінансового менеджменту, коли виконується постійний контроль над реалізацією фінансової стратегії корпорації. Існуюча класифікація видів КФК дає змогу здійснювати вибір виду контролю і залежить від мети його проведення.

Отож, для українських компаній, з урахуванням гостро поставлених вимог глобалізаційного рівня в умовах військової економіки, є важливим адаптувати функції внутрішнього аудиту, посилюючи його роль у виявленні та управлінні критичними ризиками. Зокрема, це потребує автоматизацію процесів контролю, регулярний перегляд карти ризиків, стрес-тестування та створення резервів під потенційні кризові сценарії. Необхідно також організувати централізоване управління ризиками через комітети при наглядових радах, налагодити взаємодію із зовнішніми аудиторами та забезпечити оперативний моніторинг ключових показників. Регулярна адаптація стратегій внутрішнього аудиту та корпоративного

управління активами та зобов'язаннями дозволить ефективно реагувати на зовнішні виклики та підвищити стійкість бізнесу.

Висновки до розділу 1

Проведені нами дослідження у розділі 1 показали наступне:

1. Отримані результатами аналізу рівня нормативно-законодавчого регулювання корпоративного управління та КФК в Україні дають право стверджувати, що зміни на законодавчому рівні більше торкнулися практики корпоративного управління, а не корпоративного контролю. Проте, в нових редакціях законів особливе місце відводиться питанням ефективного корпоративного управління із застосуванням положення Кодексу стосовно наглядової ради в частині розпорядження активами АТ відповідно принципам ефективності та прозорості через забезпечення аудиту фінансової звітності та перевірки фінансово-господарської діяльності АТ суб'єктом аудиторської діяльності та службою внутрішнього аудиту (внутрішнім аудитором), зокрема спеціальної перевірки. Означені зміни доводять вплив, місце та значення служби внутрішнього аудиту для ефективного управління активами та зобов'язаннями в системі корпоративного фінансового контролю адекватно концептуальним основам КФК суб'єктів корпоративного бізнесу.

2. Ефективна система КФК посідає одне з провідних місць у системі управління корпоративного бізнесу. Результативність КФК оцінюється своєчасністю виявлення найбільш слабких місць в управлінні корпорацією, нераціонального використання ресурсів та встановлення джерел можливих ресурсів, ефективністю та якістю коригування реалізації тактичних заходів зі стратегічними цілями розвитку корпорації. Тому для підвищення ефективності КФК на сьогодні виникає необхідність застосування сучасних технологій та механізмів адаптації контролю до змінних умов функціонування корпорацій. Дієвими механізмами розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього

аудиту в системі КФК можуть стати ефективна система ВГК, комплаєнс-контроль та система управління ризиками, що допоможуть формувати стратегію внутрішнього аудиту.

3. Теоретичне моделювання внутрішнього аудиту та оцінки ризиків вказало на тісний зв'язок між системами внутрішнього аудиту й бухгалтерського обліку, оскільки обидві направлені на забезпечення точності, достовірності, прозорості й корисності фінансової інформації компанії. Зокрема МСФЗ встановлюють правила та принципи для складання ФЗ, що забезпечує її відповідність міжнародним вимогам та єдність й порівняння наданих даних. Внутрішній аудит, у свою чергу, перевіряє дотримання цих стандартів та коректність відображення операцій, аналізуючи процеси та процедури фінансового обліку. Процедури ВА не суперечать стандартам звітності, оскільки орієнтовані на перевірку відповідності діяльності стандартам та допомагають компанії своєчасно виявляти помилки та слабкі місця у СВК.

Проведений нами порівняльний аналіз українських та міжнародних підходів до внутрішнього аудиту та оцінки ризиків дозволяє виявити можливості для вдосконалення національних стандартів обліку та контролю. Застосування на практиці передових методів внутрішнього аудиту та управління операційними ризиками дозволить вітчизняним компаніям підвищити фінансову стійкість, що особливо важливо в умовах мобілізаційної економіки, коли потрібні скоординовані та швидкі управлінські рішення та дії. Зокрема, це потребує автоматизацію процесів контролю, регулярний перегляд карти ризиків, стрес-тестування та створення резервів під потенційні кризові сценарії. Необхідно також організувати централізоване управління ризиками через комітети при наглядових радах, налагодити взаємодію із зовнішніми аудиторами та забезпечити оперативний моніторинг ключових показників. Регулярна адаптація стратегій внутрішнього аудиту та корпоративного управління активами та зобов'язаннями дозволить ефективно реагувати на зовнішні виклики та підвищити стійкість бізнесу.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА СТАНУ ТА ПРОБЛЕМ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Вплив системи внутрішнього контролю/аудиту на формування облікової політики щодо збереження та ефективного використання активів

Внутрішній аудит та оцінка ризиків є ключовими компонентами ефективного управління підприємством. Внутрішній аудит являє собою незалежну та об'єктивну оцінку діяльності підприємства, спрямовану на покращення процесів управління та контролю.

Корпоративна облікова політика розглядається як засіб реалізації корпоративної стратегії Товариства. Корпоративна звітність, що включає облікову та необлікову інформацію фінансового та нефінансового характеру, становить інтерес для стейкхолдерів.

Тому ПрАТ «ВКФ», як базове підприємство, складає інтерес дослідження джерел та методів для збору та узагальнення даних, інтегрованих рішень для забезпечення зв'язку фінансових і нефінансових показників, механізмів забезпечення прозорості даних в системі принципів-вимог формування і розкриття корпоративної звітної інформації за типами корпоративного управління та видами фінансового контролю.

Історія функціонування ВКФ триває з 1929 року і до тепер, зокрема після приватизації 1995 року – в статусі АТ. На сьогодні ПрАТ «ВКФ» – один із лідерів серед кондитерських підприємств України, що здійснює діяльність як промислова трастова компанія корпоративного типу зі складною структурою активів. Метою діяльності Товариства є одержання прибутку в інтересах підприємства та його акціонерів від провадження основної та інших видів діяльності та здійснення інших операцій, відповідно до законодавства та вимог Статуту Товариства (Додаток Б).

Було встановлено, що Товариство має складну ієрархічну структуру, тип інтеграції та периметр консолідації якої визначено специфікою договірних відносин відповідно до єдиної корпоративної стратегії (Додаток А).

Афілійованими особами ПрАТ «ВКФ» є:

- 1) Дочірнє підприємство «Кондитерська корпорація «РОШЕН», якому належить 4 070 405 445 шт. простих іменних акцій товариства, що становить 99,0968 % статутного капіталу ПрАТ «ВКФ»;
- 2) Товариство з обмеженою відповідальністю «Центрально-Європейська кондитерська компанія», якому належить 33 056 858 шт. простих іменних акцій товариства, що становить 0,8048 % статутного капіталу ПрАТ «ВКФ» (Додаток Б).

Впродовж звітнього періоду змін стосовно видів діяльності, а також важливих подій в розвитку, в тому числі злиття, поділ, приєднання, перетворення, виділення в АТ не відбувалось. Товариство не має в своїй структурі дочірніх та асоційованих компаній (Додаток В; Додаток Г).

Зазначимо, що у звітному 2024 р. АТ не відбулося укладання деривативів або вчинення правочинів щодо похідних цінних паперів емітента, що могло би вплинути на оцінку його активів, зобов'язань, фінансового стану і доходів / витрат.

Як емітент цінних паперів, ПрАТ «ВКФ» в зв'язку з непередбачуваністю та неефективністю фінансового ринку України, проводило загальну програму управлінського персоналу щодо управління фінансовими ризиками, що зосереджена і спрямована на зменшення їх потенційного негативного впливу на фінансовий стан у звітному періоді. Проте, не зважаючи на необхідність зменшення ризиків, забезпечення стабільності фінансового планування, операції хеджування Товариством у 2024 році не застосовувались.

Фінансові інструменти Товариства склали: грошові кошти та їх еквіваленти, торгова та інша дебіторська заборгованість, торгова та інша кредиторська заборгованість. Проте АТ в своїй операційній діяльності не використовує похідні фінансові інструменти.

Серед основних ризиків, що властиві фінансовим інструментам, налічують: ринковий ризик, ризик ліквідності та кредитний ризик. Тому керівництво АТ аналізує та узгоджує політику управління кожним із цих ризиків.

Основні принципи управління ризиками в АТ у звітному періоді наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні принципи управління ризиками в ПрАТ «ВКФ» у 2024 році

Вид ризику	Принципи управління
Ринковий ризик	Оцінюються із використанням аналізу чутливості, які враховують вплив обґрунтовано можливих змін відсоткових ставок або курсів обміну валют протягом року
Ризик ліквідності	Аналізуються строки виникнення активів і погашення зобов'язань. Ліквідність планується у залежності від очікуваних строків погашення відповідних фінансових інструментів. Потреби в обігових коштах задовольняються за рахунок надходження грошових коштів від операційної діяльності. Кредитні ресурси не залучаються. Для своєчасного погашення зобов'язань надходжень від операційної діяльності є недостатньо.
Кредитний ризик	Здійснюється постійний моніторинг фінансового стану банківських установ, де розміщені грошові кошти та їх еквіваленти. Ризик невиконання банками своїх зобов'язань, що обмежується сумою грошових коштів та їх еквівалентів. Щоквартальний моніторинг фінансової інформації про клієнтів, які бажають співпрацювати на кредитних умовах. Аналізується кожний конкретний випадок, що підлягає формальному затвердженню.

Джерело: складено на основі (Додаток В; Додаток Г).

Валютний ризик АТ є не суттєвим, що обумовлено не значним значенням торгової та іншої дебіторської заборгованості в іноземній валюті станом на 31.12.2024 р. Щодо інших ризиків – вони відстежуються і аналізуються у кожному конкретному випадку.

Для отримання інформації про діяльність ПрАТ «ВКФ» передбачено наступні документи: Положення про Загальні збори акціонерів; Положення про Наглядову раду; Положення про Виконавчий орган; Положення про корпоративного секретаря (Додаток Г).

Проте зауважимо, що на ПрАТ «ВКФ» відсутнє окреме Положення про Систему внутрішнього контролю і управління ризиками емітента, яке б узагальнювало в собі всі заходи контролю, які здійснюються в процесі господарської діяльності та підходи управлінського персоналу до управління ризиками (Додаток Г).

Політика корпоративного управління потребує дотримання принципу прозорості отримання інформації акціонерами про діяльність АТ. Відповідно, у Звіті керівництва (Додаток Г) передбачено способи отримання акціонерами цієї інформації (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Способи отримання акціонерами інформації про діяльність ПрАТ «ВКФ»

Інформація про діяльність АТ	Інформація розповсюджується на Загальних зборах	Інформація оприлюднюється в загальнодоступній інформаційній базі даних НКЦПФР про ринок цінних паперів або через особу, яка провадить діяльність з оприлюднення регульованої інформації від імені учасників фондового ринку	Документи надаються для ознайомлення безпосередньо в АТ	Копії документів надаються на запит акціонера	Інформація розміщується на власній інтернет-сторінці АТ
Фінансова звітність, результати діяльності	так	ні	так	так	так
Інформація про акціонерів, які володіють 10 відсотками та більше СК	так	так	так	так	так
Інформація про склад органів управління АТ	так	так	так	так	так
Статут та внутрішні документи	так	ні	так	так	так
Протоколи Загальних зборів акціонерів після їх проведення	ні	ні	так	так	так
Розмір винагороди посадових осіб АТ	ні	ні	ні	так	так

Джерело: узагальнено на основі (Додаток Г).

Таким чином, при оцінці ризиків та політики внутрішнього контролю на ПрАТ «ВКФ» було встановлено, що компанія проводить політику забезпечення оптимального балансу між розвитком бізнесу, його прибутковістю та аналізом ризиків, виявляючи і керуючи існуючими та потенційними ризиками і можливостями, дотримуючись системи контролю, що базується на всіх внутрішніх правилах, положеннях та процедурах, запроваджених керівництвом. Чинні підходи до управління ризиками включають виявлення та оцінку ризику, розробку і реалізацію заходів його зниження до прийнятного рівня, моніторинг та звітність.

Оцінювання ризиків та можливостей проводиться також у випадку суттєвих змін зовнішніх факторів, серед яких функціонування в умовах повномасштабної війни (зокрема, дефіцит кадрів та вузькопрофільних фахівців, масовані обстріли об'єктів критичної інфраструктури та погодинні відключення електроенергії та ін.).

2.2. Сучасний стан обліково-аналітичного забезпечення управління активами та зобов'язаннями

Фінансова звітність ПрАТ «ВКФ» складається згідно з МСФЗ, випущених Комітетом з міжнародних стандартів фінансової звітності (надалі – «КМСФЗ»), тлумачень, опублікованих Міжнародним Комітетом з тлумачення фінансової звітності (надалі – «МКТФЗ»). ФЗ складена за принципом історичної собівартості на підставі фактичних облікових даних бухгалтерського обліку, з урахуванням необхідних коригувань, для забезпечення її відповідності основним принципам та якісним характеристикам концептуальних основ фінансового звітування (Додаток В; Додаток Г; Додаток Д).

ФЗ базується на принципах бухгалтерського обліку, зазначених в обліковій політиці АТ. Основними принципами складання ФЗ відповідно до МСФЗ і МСБО 1 є:

- принцип нарахування (результати операцій і інших подій визнаються, коли вони здійснюються, а не коли отримані або сплачені грошові кошти, і відображаються у ФЗ того періоду, до якого вони відносяться);
- безперервність (фінансова звітність складається на основі припущення, що підприємство є безперервно діючим і залишається діючим у всеосяжному майбутньому).

Баланс ПрАТ «ВКФ» на кінець звітного періоду 2024 р. склав 4 538 460 тис. грн проти 4 519 646 тис. грн – на його початок (кінець 2023 р.).

За результатами діяльності в звітному та попередньому роках ПрАТ «ВКФ» виготовлено 188 664 та 195 774 тон кондитерської продукції, відповідно. Структурний аналіз виготовленої продукції в розрізі груп АТ у 2023-2024 рр. представлено у вигляді діаграм на рис. 2.1.

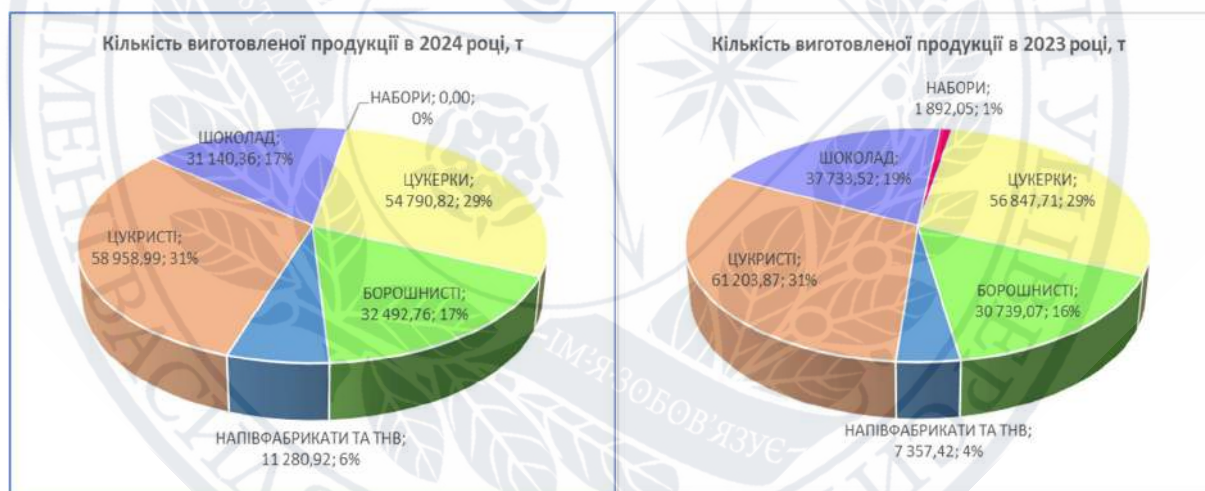


Рисунок 2.1 – Структурний аналіз виготовленої продукції в розрізі груп в ПрАТ «ВКФ» у 2023-2024 рр.

Джерело: складено на основі (Додаток В).

Активи та пасиви АТ представлені в Звіті про фінансовий стан на 31.12.2024 р. наступним чином в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Активи та пасиви ПрАТ «ВКФ» станом на 31 грудня 2024 р.
(тис. грн)

	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
Необоротні активи	3 964 558	4 013 285
Оборотні активи	537 823	507 910
Необоротні активи, утримувані для продажу	17 265	17 265
Власний капітал	3 991 702	3 999 952
Довгострокові зобов'язання й забезпечення	10 408	13 820
Поточні зобов'язання й забезпечення	517 536	524 688

Джерело: складено на основі (Додаток В; Додаток Д).

Активи та пасиви АТ збільшились в 2024 р. у порівнянні з минулим звітним періодом на 18 814 тис. грн, в тому числі за наступними розділами:

- збільшення вартості необоротних активів, за рахунок придбання та реконструкції основних засобів;
- збільшення власного капіталу за рахунок зростання нерозподіленого прибутку;

збільшення поточних зобов'язань та забезпечень за рахунок зростання кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги.

Станом на 31.12.2024 р. короткострокові зобов'язання АТ перевищують його короткострокові активи на 163 970 тис. грн, а станом на 31.12.2023 р. перевищували на 125 496 тис. грн. Це доводить, що надходжень від операційної діяльності недостатньо для своєчасного погашення зобов'язань Товариства.

Разом з тим, в звітному періоді відбулось зменшення вартості оборотних активів за рахунок зменшення дебіторської заборгованості за послуги переробки, ефект якого частково знівельовано збільшенням суми виданих авансів.

Показники дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги ПрАТ «ВКФ» станом на 31.12.2024 р. наведено у табл. 2.4.

Із загальної суми дебіторської заборгованості за станом на 31 грудня 2024 р. 159 145 тис. грн або 98,5% припадає на долю найбільш значимого дебітора (ДП «КК

«Рошен»). Станом на 31 грудня 2024 р. торгова дебіторська заборгованість включала залишки до отримання від пов'язаних сторін у сумі 160 625 тис. грн (31.12.2023 р. – 384 221 тис. грн).

Таблиця 2.4 – Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги ПрАТ «ВКФ» на 31 грудня 2024 та 2023 рр. (тис. грн)

	2024	2023
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	159 279	376 488
Дебіторська заборгованість за реалізовані основні засоби	444	7 618
Дебіторська заборгованість по договорах оренди	1 528	465
Дебіторська заборгованість за товари на комісії	260	286
Резерв на покриття збитків від знецінення дебіторської заборгованості	-4	-6

Джерело: складено на основі (Додаток В; Додаток Д).

Дебіторська заборгованість за розрахунками з авансів виданих ПрАТ «ВКФ» станом на 31.12.2024 р. представлена наступним чином в табл. 2.5. Зауважимо, що попередні оплати в Балансі відображені без врахування ПДВ.

Таблиця 2.5 – Дебіторська заборгованість за розрахунками з авансів виданих ПрАТ «ВКФ» станом на 31 грудня 2024 та 2023 рр. (тис. грн)

	2024	2023
Аванси видані постачальникам за послуги	35 548	2 050
Аванси видані постачальникам за сировину та матеріали, в т.ч. енергоносії	4 591	3 396
Аванси видані постачальникам за устаткування, запчастини	153 681	446
Резерв на покриття збитків від знецінення дебіторської заборгованості		

Джерело: складено на основі (Додаток В; Додаток Д).

Показники поточної кредиторської заборгованість за товари, роботи, послуги ПрАТ «ВКФ» станом на 31 грудня 2024 та 2023 рр. нами розглянуто в табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги ПрАТ «ВКФ» станом на 31 грудня 2024 та 2023 рр. (тис. грн)

	2024	2023
Торгова кредиторська заборгованість за:		
Сировину та матеріали (енергоносії)	17 072	9 674
Послуги	12 505	20 303
Основні засоби та нематеріальні активи	357 023	128 868

Джерело: складено на основі (Додаток В; Додаток Д).

На поточну кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги відсотки не нараховуються і вона, як правило, погашається протягом 30-денного періоду. Станом на 31.12.2024 р. до складу поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги були включені заборгованості за операціями з пов'язаними сторонами в сумі 354 078 тис. грн (2023 р. – 128 523 тис. грн).

Щодо оподаткування – для податкового середовища в Україні характерні складності податкового адміністрування, суперечливі тлумачення податковими органами податкового законодавства та нормативних актів, які, окрім іншого, можуть збільшити фінансовий тиск на платників податків. Непослідовність у застосуванні, тлумаченні і впровадженні податкового законодавства може призвести до судових розглядів, які, у кінцевому рахунку, можуть стати причиною нарахування додаткових податків, штрафів і пені, і ці суми можуть бути суттєвими.

Станом на 31.12.2024 р. до складу поточної кредиторської заборгованості за податками та зборами були включені податки до сплати ПрАТ «ВКФ» в сумі 25 794 тис. грн (2023 р. – 44 539 тис. грн) (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Податки до сплати ПрАТ «ВКФ» станом на 31 грудня 2024 та 2023 рр. (тис. грн)

	2024	2023
ПДФО	13 789	17 915
Податок на прибуток	7 186	-
Військовий збір	3 830	1 493
ПДВ	-	24 288
Інші податки та платежі	989	843
Всього	25 794	44 539

Джерело: складено на основі (Додаток В; Додаток Д).

За результатами діяльності ПрАТ «ВКФ» на 31.12.2024 р. фінансовий результат до оподаткування склав 10 200 тис. грн прибутку, що на 28 015 тис. грн більше ніж за аналогічний період попереднього 2023 р. За цих умов, прибуток від провадження основної діяльності АТ в 2024 р. склав 175 841 тис. грн проти 253 235 тис. грн попереднього року.

На думку керівництва, ПрАТ «ВКФ» виконало усі вимоги чинного податкового законодавства. Керівництво не виключає, що у результаті майбутніх податкових перевірок можуть виникнути суперечності в тлумаченні або оцінці даних, поданих у податковій документації АТ, що може призвести до нарахування додаткових податкових зобов'язань, штрафів та пені. При цьому, відповідні положення податкового законодавства інтерпретовані ним коректно, і компанія нарахувала та сплатила всі податки відповідно до чинного податкового законодавства. Водночас, у разі іншого підходу до трактування таких операцій податковими органами керівництво АТ оцінює суму можливих умовних зобов'язань щодо податкового обліку витрат станом на 31 грудня 2024 р. як несуттєву для цілей цієї ФЗ. Згідно з чинним законодавством податкові декларації підлягають перевірці протягом трьох років після їх подання. Тому із часом ризик додаткових податкових нарахувань у результаті регулярних податкових перевірок значно знижується.

Також для оцінки фінансово-господарської діяльності ПрАТ «ВКФ» нами проведено порівняльний аналіз основних економічних коефіцієнтів за період 2023-2024 рр. (табл. 2.8).

Загалом за період 2023-2024 рр. в АТ збільшення коефіцієнта рентабельності активів на 0,0051 тис. грн свідчить про збільшення економічного зростання та розвитку компанії. Збільшення коефіцієнта рентабельності діяльності компанії на 0,0086 тис. грн доводить прибутковість його діяльності. Зменшення значення показника на 0,0258 тис. грн свідчить про інтенсифікацію процесів оновлення необоротних виробничих активів, що підвищує конкуренто-спроможність компанії.

Однак його зростання показує зворотне. Позитивною тенденцією є збільшення коефіцієнта оновлення основних засобів компанії за умови неврахування фактору інфляції. Проте маємо зворотну негативну ситуацію, коли показник зменшився на -0,0057 тис. грн.

Таблиця 2.8 – Порівняльний аналіз основних економічних коефіцієнтів ПрАТ «ВКФ» за період 2023-2024 рр.

Показники	Фактичне значення показника, тис. грн			Примітки
	2023 р.	2024 р.	Відхилення (+/-)	
Коефіцієнт рентабельності активів	-0,0032	0,0018	0,0051	Розмір чистого прибутку на одну гривню активів
Коефіцієнт рентабельності діяльності	-0,0057	0,0030	0,0086	Наявність можливостей компанії до відтворення та розширення виробництва
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,4445	0,4703	0,0258	Рівень фізичного та морального зносу ОЗ
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,0678	0,0621	-0,0057	Рівень фізичного та морального оновлення ОЗ компанії
Коефіцієнт оборотності активів	4,4238	5,3414	0,9176	Скільки разів за звітний період відбувається повний цикл виробництва й обігу, що приносить прибуток
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	0,0698	0,0010	-0,0689	Здатність компанії фінансувати оборотні активи за рахунок власних коштів ($\leq 0,1$)
Коефіцієнт фінансової стабільності	0,0711	0,0009	-0,0702	Співвідношення власних та позикових коштів (1)
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,8855	0,8844	-0,0011	Яка частка активів фінансується за рахунок довгострокових джерел фінансування – ВК та довгострокових позикових фінансових ресурсів (0,7-0,9)
Коефіцієнт заборгованості	0,1168	0,1187	0,0018	Боргове навантаження на капітал компанії
Коефіцієнт покриття	1,0392	0,9680	-0,0712	Загальна оцінка ліквідності активів, тобто яка сума поточних активів компанії припадає на одну гривню поточних зобов'язань
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0007	0,0002	-0,0004	Співвідношення найбільш ліквідної частини активів (грошові кошти й їх еквіваленти) та поточних/короткострокових зобов'язань
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,7668	0,6870	-0,0798	Здатність компанії вчасно погасити свої короткострокові зобов'язання за допомогою високоліквідних активів

Джерело: складено на основі (Додаток В; Додаток Д).

Показники оборотності показали, що згідно коефіцієнта оборотності активів помічено збільшення на 0,9176 тис. грн кількості грошових одиниць реалізованої продукції, що принесла кожна грошова одиниця активів. Проте у нашому випадку, коли коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами складає -0,0689 (тобто нижче значення 0,1), необхідно залучати додаткові кошти для покриття розривів у платіжному календарі. Менше за 1 значення коефіцієнта фінансової стабільності говорить про нездатність АТ погашати свої борги власними активами протягом періоду 2023-2024 рр. Високе значення коефіцієнта фінансової стійкості говорить про низький рівень ризику втрати платоспроможності та гарні перспективи функціонування компанії.

Як показник структури капіталу компанії, коефіцієнт заборгованості протягом періоду 2023-2024 рр. показує на збільшення боргового навантаження на капітал АТ на 0,0018 тис. грн. Коефіцієнт покриття мав тенденцію коливання до зменшення на 0,0712 тис. грн, та як такий, що показує зменшення можливості успішно функціонувати. Коефіцієнт абсолютної ліквідності демонструє частку поточних зобов'язань в АТ, яка може бути погашена негайно (проте має тенденцію до зменшення). Як індикатор короткострокової ліквідності компанії, коефіцієнт швидкої ліквідності показує здатність АТ вчасно погасити поточні зобов'язання в ході його операційної діяльності.

Отже, ПрАТ «ВКФ» за період 2023-2024 рр. задовольняє свої потреби в обігових коштах за рахунок надходження грошових коштів від операційної діяльності. Також АТ зазвичай не залучає кредитні ресурси, проте в 2023 році мало безвіссоткову безповоротну фінансову допомогу. Компанія вносить коригування у політику та цілі управління капіталом з урахуванням змін в операційному середовищі, тенденціях ринку/своєї стратегії розвитку.

2.3 Аналіз функціонування служби внутрішнього аудиту та її інформаційного забезпечення

Система внутрішнього контролю ПрАТ «ВКФ» базується на всіх внутрішніх правилах, положеннях та процедурах контролю, запроваджених керівництвом підприємства з метою досягнення поставленої мети.

Основними елементами внутрішнього контролю в АТ є контрольне середовище, оцінка ризиків, процедури та оцінка внутрішнього контролю, інформація та комунікації.

Принципи внутрішнього контролю як інструментів внутрішнього контролю в ПрАТ «ВКФ» нами розглянуто на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 – Принципи ВК як інструменти внутрішнього контролю в ПрАТ «ВКФ»

Джерело: узагальнено на основі (Додаток В; Додаток Г).

Внутрішній аудит в ПрАТ «ВКФ» здійснюється посадовою особою Наглядовою радою, що обирається Загальними зборами АТ строком на 3 (три) роки. До складу членів Наглядової ради входять представники акціонерів у кількості 3-х осіб. При цьому член Наглядової ради не може бути одночасно членом виконавчого органу (Дирекції) або корпоративним секретарем такого АТ. Акціонери та члени

Наглядової ради, який є їхнім представником, несуть солідарну відповідальність за відшкодування збитків, завданих АТ таким членом Наглядової ради (Додаток Г).

Згідно Положення про Наглядову раду передбачено утворення постійних/тимчасових комітетів для вивчення і підготовки питань, що належать до компетенції Наглядової ради, з наступних питань: - аудиту; - призначень; - винагород.

Проте реально на 31 грудня 2024 року було сформовано лише склад Комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) у кількості 5-ти осіб, зокрема Голови комітету та 4-х членів комітету.

У разі проведення оцінки роботи аудиторського комітету Наглядової ради АТ зазначається інформація:

- щодо її компетентності та ефективності – оцінюється у звітному періоді 2023-2024 рр. як компетентне й ефективне виконання;
- щодо кількості засідань та яких саме комітетів Наглядової ради – було проведено 2 засідання.

Також у внутрішніх документах АТ викладені вимоги до членів Наглядової ради (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 – Вимоги до членів Наглядової ради у внутрішніх документах АТ

Вимоги	Так	Ні
Галузеві знання і досвід роботи в галузі	X	
Знання у сфері фінансів і менеджменту	X	
Особисті якості (чесність, відповідальність)	X	
Відсутність конфлікту інтересів	X	
Граничний вік		X
Відсутні будь-які вимоги		X
Інше (зазначити) Членом Наглядової ради може бути лише фізична особа. Член Наглядової ради не може бути одночасно членом виконавчого органу (Дирекції) або корпоративним секретарем такого АТ	X	

Джерело: складено на основі (Додаток Г).

Зауважимо, що Наглядова рада впродовж звітного 2024 року мала 58 засідань. На цих засіданнях були прийняті рішення, що пов'язані :

- 1) з ухваленням, погодженням значних правочинів;

2) з вирішенням організаційних питань щодо:

- скликання та проведення Загальних зборів акціонерів,
- переобрання (продовження повноважень) директора,
- затвердження аудиторської компанії та затвердження умов договору.

ТОВ «Аудиторська фірма «Надійність» (АФ) призначено для проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності ПрАТ «ВКФ» за 2024 рік, на підставі Рішення позачергових загальних зборів акціонерів (Протокол б/н від 10.12.2024 р.) (Додаток Д).

ТОВ «Аудиторська фірма «Надійність» вперше призначено для проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності ПрАТ «ВКФ» за 2021 рік. Загальна тривалість виконання аудиторського завдання без перерв з урахуванням продовження повноважень, які мали місце та повторних призначень, складає 4 роки.

У процесі виконання завдання АФ виконали аудиторські процедури у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення на рівні тверджень щодо класів операцій, залишків рахунків. На підставі отриманих аудиторських доказів АФ спростували припущення, що у визнанні доходів існують ризики шахрайства. Масштаби перевірки не були обмежені будь-яким способом та підприємство надало доступ до всієї необхідної інформації. У процесі виконання завдання з аудиту, АФ не ідентифікували ознак можливого шахрайства та не отримали доказів обставин, які можуть свідчити про можливість того, що фінансова звітність містить суттєве викривлення внаслідок шахрайства.

Думка аудитора, наведена в Звіті незалежного аудитора щодо фінансової звітності ПрАТ «ВКФ» станом на 31 грудня 2024 року, узгоджується з Додатковим Звітом для аудиторського Комітету (Додаток Д).

У процесі виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності АФ дотримувались Міжнародного Кодексу етики професійних бухгалтерів Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів («Кодекс РМСЕБ»), що стосується

аудиту ФЗ, і всі загрози нашої незалежності, в тому числі ключового партнера з аудиту, були належним чином розглянуті за допомогою відповідних застережних заходів, і АФ стверджуємо про незалежність ключового партнера з аудиту і ТОВ «Аудиторська фірма «Надійність» від Товариства під час проведення аудиту.

При визначенні загальної стратегії аудиту та плануванні аудиторських процедур, АФ були враховані суттєвість статей ФЗ, їх оцінка ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень щодо класів операцій, залишків рахунків і розкриття інформації, загальне покриття господарських операцій процедурами АФ, ризики, пов'язані з менш суттєвими статтями, які не були включені до загального обсягу аудиту АФ, а також АФ дотримувалася раціонального співвідношення між витратами на збір аудиторських доказів і корисністю отриманої інформації.

Виконання завдання з аудиту АФ не гарантує виявлення всіх суттєвих викривлень через доречні для аудиту властивості, зокрема: застосування професійних суджень; тестування; і те, що більшість доказів, доступних аудитору, є скоріш переконливими, ніж абсолютними, тощо. Властиві обмеження аудиту створюють ризик невиявлення стосовно того, що деякі суттєві викривлення ФЗ не будуть виявлені, навіть за належного планування і виконання завдання з аудиту відповідно до МСА.

Отже, в процесі виконання завдання з аудиту ФЗ, ТОВ «Аудиторська фірма «Надійність» отримало достатню кількість прийнятних аудиторських доказів для обґрунтування обраної форми своєї думки.

Також було розглянуто дотримання Вимог до інформації, що стосується аудиту або огляду ФЗ учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків, нагляд за якими здійснює НКЦПФР (табл. 2.10).

Зауважимо, що цей розділ Звіту складено з урахуванням вимог параграфу 1 Розділу II Вимог до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків, нагляд за

якими здійснює НКЦПФР, затверджених Рішенням НКЦПФР № 555 від 22.07.2021 року.

Таблиця 2.10 – Аудит або огляд ФЗ ПрАТ «ВКФ» як учасника ринків капіталу та організованих товарних ринків, нагляд за якими здійснює НКЦПФР

Вимоги до розкриття інформації	Розкриття інформації
1. Повне найменування (у розумінні Цивільного кодексу України) юридичної особи (щодо заявника або учасника ринків капіталу та організованих товарних ринків)	Приватне акціонерне товариство «Вінницька кондитерська фабрика» Код ЄДРПОУ: 00382013.
2. Думка аудитора щодо повного розкриття юридичною особою (заявником або учасником ринків капіталу та організованих товарних ринків) інформації про кінцевого бенефіціарного власника (у разі наявності) та структуру власності станом на дату аудиту	Під час проведення аудиту ніщо не привернуло нашої уваги, та мало дати нам підстави вважати, що Товариство <u>не повністю</u> розкрило інформацію про кінцевого бенефіціарного власника та структуру власності відповідно до вимог, встановлених Положенням про форму та зміст структури власності, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19 березня 2021 року № 163 (<i>Примітка 1 до ФЗ</i>).
3. Інформація про те, чи є суб'єкт господарювання: - контролером/учасником небанківської фінансової групи; - підприємством, що становить суспільний інтерес	Приватне акціонерне товариство «Вінницька кондитерська фабрика» <u>не є контролером/учасником</u> небанківської фінансової групи та є підприємством, що становить суспільний інтерес.
4. Інформація про наявність у суб'єкта господарювання материнських/ дочірніх компаній	<u>Материнською компанією</u> ПрАТ «ВКФ» є <u>ДП «Кондитерська корпорація «Рошен»</u> , що володіє 99,103836% акцій ПрАТ «ВКФ». ПрАТ «ВКФ» <u>не має</u> в своїй структурі дочірніх та асоційованих компаній.
5. Думка аудитора щодо правильності розрахунку пруденційних показників, встановлених нормативно-правовим актом НКЦПФР для відповідного виду діяльності, за звітний період (перший квартал, перше півріччя, дев'ять місяців та рік) (для професійних учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків)	Приватне акціонерне товариство «Вінницька кондитерська фабрика» <u>не провадить</u> діяльність, для якої законодавчими та нормативними актами України, вимагається проведення розрахунку пруденційних показників і, отже, вимоги Положення щодо пруденційних нормативів професійної діяльності на ринках капіталу та організованих товарних ринках, затвердженого Рішенням НКЦПФР № 1221 від 29.09.2022 року, до Товариства не застосовуються.

Джерело : складено на основі (Додаток Д).

Таким чином, ПрАТ «ВКФ» подає ФЗ органам виконавчої влади, у формах, які затверджені МФУ. Оскільки ці форми передбачають подання ФЗ в Україні відповідно до вимог МСФЗ, тому АТ подає фінансову звітність складену відповідно до суттєвих аспектів вимог всіх МСФЗ.

Висновки до розділу 2

Проведені нами дослідження у розділі 2 показали наступне:

1. Підприємство проводить політику забезпечення оптимального балансу між розвитком бізнесу, його прибутковістю та аналізом ризиків, виявляючи і керуючи існуючими та потенційними ризиками і можливостями, дотримуючись системи контролю, що базується на всіх внутрішніх правилах, положеннях та процедурах, запроваджених керівництвом. Чинні підходи до управління ризиками включає виявлення та оцінку ризику, розробку і реалізацію заходів його зниження до прийнятного рівня, моніторинг та звітність. Оцінювання ризиків та можливостей проводиться також у випадку суттєвих змін зовнішніх факторів, серед яких функціонування в умовах повномасштабної війни (зокрема, дефіцит кадрів та вузькопрофільних фахівців, масовані обстріли об'єктів критичної інфраструктури та погодинні відключення електроенергії та ін.).

2. ПрАТ «ВКФ» за період 2023-2024 рр. задовольняє свої потреби в обігових коштах за рахунок надходження грошових коштів від операційної діяльності. Також АТ зазвичай не залучає кредитні ресурси, проте в 2023 році мало безвіссоткову безповоротну фінансову допомогу. Компанія вносить коригування у політику та цілі управління капіталом з урахуванням змін в операційному середовищі, тенденціях ринку/своєї стратегії розвитку.

3. Обгрунтовано необхідність проводити дослідження концептуальних основ корпоративного фінансового контролю в напрямку підвищення його адаптаційних можливостей до умов функціонування сучасних організацій корпоративного типу. Запропоновано запровадити на ПрАТ «ВКФ» окреме Положення про Систему внутрішнього контролю і управління ризиками емітента, що створить умови для узагальнення в документі всіх заходів контролю, які здійснюються в процесі господарської діяльності та підходів управлінського персоналу АТ до управління ризиками.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В УМОВАХ СУЧАСНИХ ТЕНДЕНЦІЙ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

3.1. Опрацювання моделі підвищення ефективності внутрішнього аудиту на основі вдосконалення аналітичних індикаторів корпоративної звітності

У сучасних умовах корпоративна звітність виконує важливу роль як офіційне джерело відкритої комунікаційної взаємодії між економічними суб'єктами, державою та суспільством.

У міжнародній діловій практиці корпоративна звітність має високий правовий статус і розглядається як стратегічний інформаційний ресурс. В українському законодавстві, зокрема НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», корпоративна звітність передбачає подання консолідованої фінансової звітності групами підприємств, які відповідають певним критеріям, таким як балансова вартість активів, чистий дохід від реалізації та середня кількість працівників, що перевищують встановлені норми. Така звітність показує фінансовий стан та результати діяльності всієї групи, а не окремих компаній [30]. Питання складу, структури, періодичності та достовірності розкриття інформації про діяльність економічних суб'єктів регулюються стандартами фінансової та частково нефінансової звітності (переважно за допомогою законодавчих актів у рамках загального регулювання питань стійкості, проектів стандартів та концепцій, а також методичних рекомендацій та інформаційних листів). Фінансові та нефінансові показники, що відображаються в різних видах корпоративної звітності, слабо пов'язані між собою та не мають належного професійного судження. Винятком є лише фінансова звітність та окремі індикатори нефінансової звітності. Тому, зауважимо, що навіть діючий НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [23; 29; 30] не дає належного нормативно-правового забезпечення для

регулювання сфери охоплення консолідації, оскільки, суттєві інвестиції в дочірні підприємства, асоційовані компанії та взаємні фонди можуть залишатися за рамками консолідації.

Сучасна чинна модель корпоративної звітності 2020-их років нами подана на рис. 3.1.



Рисунок 3.1 – Сучасна чинна модель корпоративної звітності 2020-их років
Джерело : складено на основі [7; 10; 23; 48; 53; 57-58].

На підставі вивчення поглядів наукового, ділового та експертного співтовариства, аналізу теорії та практики формування та розкриття різних видів звітності міжнародних та українських компаній державного та корпоративного сектору, а також власних досліджень факторів, надання ключових впливів на розвиток звітності [53; 57], був зроблений висновок про те, що розвиток моделі корпоративної звітності можна розглядати за двома лініями спрямування (рис. 3.2).

Разом з тим, незважаючи на різноманіття професійних суджень і поглядів, до сьогодні не сформовані єдині методологічні, організаційні та технологічні підходи, що дозволяють системно вирішити питання щодо вибору моделі, структури та базового набору показників корпоративної звітності суб'єкта господарювання для потреб управління. Тому сучасну чинну модель корпоративної звітності суб'єкта

господарювання слід розглядати як системну конгломерацію структурованих та пов'язаних між собою даних, що характеризують різні аспекти його діяльності із застосуванням фінансових та нефінансових показників у рамках певного периметру рішень.

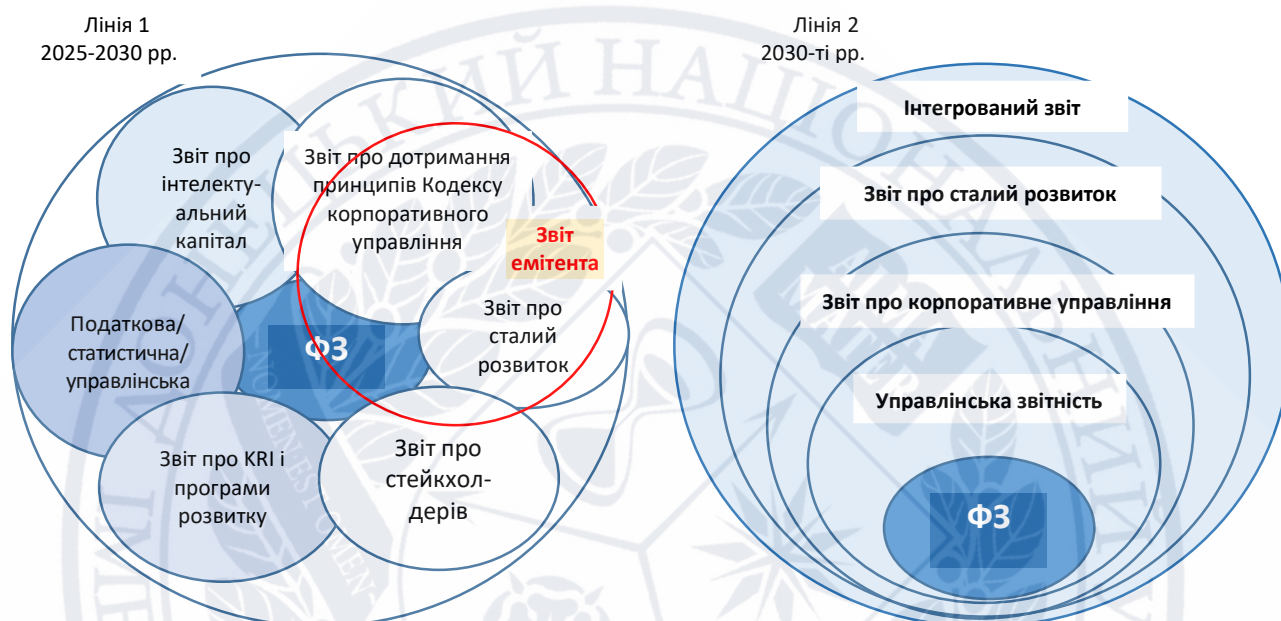


Рисунок 3.2 – Лінії спрямування розвитку моделі корпоративної звітності

Джерело : складено на основі [7; 10; 23; 48; 53-58].

Цифрова корпоративна звітність подає набір елементів структурованих даних (капіталів, показників, звітів) та їх інтерфейсів про різні аспекти діяльності суб'єктів господарювання (організації, групи компаній, екосистеми або бізнесу), сформованих у відповідності з принципами інформаційної прозорості, інтегрованих один з одним на базі цифрової інформаційно-аналітичної платформи та доступних з урахуванням ролі та прав кожного типу зацікавлених сторін у частині розкриття інформації [57; 58].

Модель цифрової корпоративної звітності має формуватися з урахуванням сучасних можливостей цифрових ІТ-рішень та математичних методів, типу компанії та рівня її інформаційної прозорості [57; 58], а також принципів

динамічного обліку, впливу темпів розвитку суспільства та умов невизначеності середовища.

Модель цифрової корпоративної звітності суб'єктів господарювання включає:

- 1) систему принципів-вимог формування та розкриття звітної інформації;
- 2) вид та стиль корпоративної звітності;
- 3) структурні елементи (склад та характеристики);
- 4) джерела та методи для збору та агрегації первинних даних;
- 5) інтеграційні рішення для гармонізації та забезпечення пов'язаності фінансових та нефінансових показників;
- 6) технологічні рішення щодо формування та подання звітної інформації;
- 7) механізми забезпечення прозорості даних (інструментарій оцінки достовірності звітної інформації) [56].

Отже, принципи розкриття інформації в публічній корпоративній звітності ґрунтуються на дотриманні вимог формування звітної інформації, а також загальноприйнятих принципів подання даних, у тому числі повноти, послідовності, тривалості, доступності інформації з урахуванням ролі та прав користувача (профілю стейкхолдера), дружнього інтерфейса та ін. [56]. Взаємозв'язок фінансових та нефінансових показників, що розкриваються в системі корпоративної звітності є ключовою умовою формування цілісного уявлення про діяльність суб'єктів господарювання [57].

3.2. Чотирирівнева система вимог формування даних у корпоративній звітності

Для формування даних у корпоративній звітності розроблено чотирирівневу систему вимог, що включає базово-економічні, методологічні, технологічні та організаційні, а також детальні характеристики звітної інформації у межах кожного з них. Ця система вимог відповідає принципам міжнародних регламентів:

Концептуальним засадам подання фінансових звітів (МСФЗ), Стандартам МСФЗ з розкриття інформації в області сталого розвитку (IFRS S 1 та IFRS S 2), Глобальній ініціативі зі звітності (GRI), Міжнародним основам інтегрованої звітності, Рекомендаціям Робочої групи з питань розкриття фінансової інформації, пов'язаної із природою (TNFD), національним положенням щодо розкриття інформації у сфері сталого розвитку (ESG-звітності) [53; 57].

В Україні національним положенням, що стосується розкриття інформації у сфері сталого розвитку, є запровадження обов'язкової звітності зі сталого розвитку (ESG-звітності), яка включає показники впливу підприємств на довкілля, соціальну сферу та корпоративне управління. Ця звітність відображає виконання «Порядку денного сталого розвитку до 2030», що був прийнятий на саміті ООН (2015) [48; 53].

Основні аспекти національних положень щодо розкриття інформації:

- ESG-звітність: Це новий обов'язковий елемент звітності, який відображає екологічний, соціальний та управлінський (ESG) вплив підприємства.
- Звіт про управління: ESG-звітність включається до загального звіту про управління як окремий розділ.
- Стандарти звітності: Звітність подається відповідно до міжнародних стандартів звітності зі сталого розвитку.

Базово-економічний рівень призначений для визначення загальних характеристик, периметра та контенту звітної інформації (безперервності діяльності, раціональності, підзвітності бізнесу, часового виміру, визначення суттєвих тем, консолідації даних, інтеграційного мислення та ін.).

Принцип визначення суттєвих тем є однією з найважливіших базових вимог, що обумовлено необхідністю вирішення важливого завдання: забезпечити сумісність показників звітності різних компаній, з одного боку, налаштування даних під інтереси ключових стейкхолдерів – з іншого. Для реалізації даного підходу з метою стандартизації показників звітних форм пропонується введення

обов'язкового набору універсальних істотних тем та індикаторів для всіх економічних суб'єктів, а також добровільно формуються індивідуальні істотні теми, що дозволяють розкрити унікальність конкретного суб'єкта, враховувати пріоритетність інтересів його ключових зацікавлених сторін. Насамперед, це стосується звітності про стійкий/сталий розвиток.

Не менш важливим аспектом є реалізація *принципів консолідації даних та дотримання периметра, екосистемності та індивідуальної деталізації, забезпечення безперервності діяльності та сталого розвитку*. В даний час по охопленню (периметру) формування звітної інформації застосовуються чотири типи корпоративної звітності суб'єктів господарювання:

- 1) індивідуальна звітність (звітність юридичної особи (підприємства);
- 2) консолідована звітність (звітність групи компаній – об'єднання юридичних осіб, пов'язаних відносинами значного впливу або контролю з виділенням материнської частки);
- 3) звітність екосистеми (звітність компанії та її партнерів, об'єднаних у рамках спільно реалізованих товарів та сервісів, що утворюють екосистему);
- 4) звітність бізнесу (звітність груп компаній або компанії та її партнерів, що створюють загальну цінність у рамках спільного бізнесу).

Також, для всіх типів звітності, за винятком індивідуальної, необхідно дотримуватися *принципів консолідації даних у рамках суворо обраного периметру*. Це стосується всіх видів звітності, які входять до складу корпоративної звітності. *Принцип екосистемності та індивідуальної деталізації* забезпечує можливість послідовно розкривати показники: від загальних значень економічного суб'єкта (групи компаній, екосистеми) до індивідуальних даних у розрізі конкретних організацій (юридичних осіб) у межах заданого периметру корпоративної звітності.

Методологічний рівень включає в себе вимоги до якісних характеристик звітних даних. У складі методологічних вимог визначальним є інформаційна прозорість суб'єкта господарювання, яка визначає якість фінансової та нефінансової

інформації, представляється зацікавленим користувачам в рамках корпоративної звітності та політики інформаційної відкритості. Така інформація має відповідати наступним критеріям: корисність, достовірність, повнота, доступність, цифровий характер, де ключовими властивостями корисної інформації є її ціннісний та ризик-орієнтований, прогностичний та стратегічний характер даних.

Технологічний та організаційний рівні включають вимоги до формату подання та забезпечення комплексності та достовірності від парної інформації на рівні організаційних рішень щодо систем комунікаційного взаємодії, а також внутрішнього та зовнішнього контролю/аудиту. Дотримання цих характеристик набуває особливої значимості, що зумовлено, по-перше, запровадженням спеціальних методів введення, обробки і подання даних, а по-друге, необхідністю забезпечення якості звітної інформації через координацію внутрішньої взаємодії різних структурних підрозділів компанії, становлення системи внутрішнього та зовнішнього контролю/аудиту.

Візуально-цифрова корпоративна звітність є зовнішнім і внутрішнім інтерфейсом, що включає набір різних структурованих даних про суб'єкта господарювання. Зовнішній інтерфейс містить «тривимірне уявлення» компанії: за видами капіталів, звітності та показників. Обсяг інформації, доступний для публічного розкриття всередині кожного сегмента, залежить від авторизації та рівня персоналізації користувача, формується з урахуванням його ролі та прав. Внутрішній інтерфейс включає дані бізнес-обліку, серед яких поточні структуровані дані (реєстри), політики компанії; факти та події; операції та транзакції; показники, доступні лише певним користувачам. У рамках бізнес-обліку формується первинна інформація з різних напрямків з метою різних систем обліку: фінансового, управлінського, податкового, статистичного, ціннісно-орієнтованого, ризик-орієнтованого, бенефіт-орієнтованого [57].

Пам'ятаємо, що первинні вихідні дані мають бути отримані компанією в процесі ведення поточного бізнес-обліку, від якості постановки якого та ефективної

організації процесу їх збору та обліку залежить подальша якість інформації в рамках корпоративної звітності [57-58]. З цією метою рекомендується активне впровадження цифрових технологічних рішень, оскільки первинні дані мають бути коректно зібрані, повністю оцифровані, агреговані та враховані з прив'язкою до конкретних джерел отримання інформації.

З метою створення корпоративної звітності, що забезпечує узгодженість та сумісність підлягаючих розкриттю даних компаній у різних секторах, галузях та між собою, пропонується в рамках єдиних методологічних рішень запровадити уніфікований підхід щодо визначення публічних (індивідуальних) елементів: капіталів, ризиків, можливостей та показників. Актуальним є питання формування звітності про сталий розвиток, оскільки всі інші види звітності містять встановлений регулятором набір показників та алгоритми розрахунку (фінансова звітність, звіт про дотримання принципів та рекомендацій Кодексу корпоративного управління; звіт емітента).

Зовнішнє твердження виступає найважливішим інструментом забезпечення достовірності звітної інформації, що надається зацікавленим користувачам. Однією з основних проблем поточного етапу розвитку корпоративної звітності є фрагментарний необов'язковий характер її засвідчення у повному обсязі. Професіональне твердження з вираженням розумної впевненості переважно стосується лише даних ФЗ. Щодо нефінансової звітності передбачено два типи твердження (громадське чи професійне). Тому, особливий вплив на ефективність зовнішнього твердження достовірності звітної інформації має вдосконалення саме контрольного інструментарію внутрішнього аудиту та процедури підтвердження достовірності всієї корпоративної звітності.

Висновки до розділу 3

Проведені нами дослідження у розділі 3 показали наступне:

1. Отримані результатами аналізу НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», дають можливість стверджувати, що корпоративна звітність передбачає подання консолідованої фінансової звітності групами підприємств, які відповідають певним критеріям, таким як балансова вартість активів, чистий дохід від реалізації та середня кількість працівників, що перевищують встановлені норми. Така звітність показує фінансовий стан та результати діяльності всієї групи, а не окремих компаній. Проте, - фінансові та нефінансові показники, що відображаються в різних видах корпоративної звітності, слабо пов'язані між собою та не мають належного професійного судження; - суттєві інвестиції в дочірні підприємства, асоційовані компанії та взаємні фонди можуть залишатися за рамками консолідації.

2. Однією з основних проблем поточного етапу розвитку корпоративної звітності є фрагментарний необов'язковий характер її засвідчення у повному обсязі. Професіональне судження з вираженням розумної впевненості переважно стосується лише даних ФЗ. Для нефінансової звітності передбачено два типи твердження (громадське / професійне). Тому, особливий вплив на ефективність зовнішнього твердження достовірності звітної інформації, як найважливіший інструмент забезпечення достовірності звітної інформації, має вдосконалення саме контрольного інструментарію внутрішнього аудиту та процедури підтвердження достовірності всієї корпоративної звітності. В рамках концептуальних основ КФК та умов оцінки результатів внутрішнього аудиту, процедури підтвердження достовірності всієї корпоративної звітності слід передбачити внутрішнім розпорядчим документом щодо організації та повноважень органу наглядової ради або служби внутрішнього аудиту компанії.

ВИСНОВКИ

Одержані результати проведеного дослідження в сукупності вирішують важливу науково-прикладну проблему: тенденції розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в контексті корпоративного управління активами та зобов'язаннями підприємств.

Під час написання магістерської роботи на базі ПрАТ «ВКФ» було проведено всебічне дослідження організації бухгалтерського обліку, документообігу, фінансової звітності та системи внутрішнього контролю в умовах невизначеності та динамічності бізнес-процесів. Результати практики дозволили не лише поглибити теоретичні знання, але й сформувати практичні навички застосування норм чинного законодавства України, зокрема Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закону «Про акціонерні товариства», Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також Міжнародних стандартів фінансової звітності, Розпорядження КМУ щодо Стратегії запровадження підприємствами звітності із сталого розвитку.

Було встановлено, що Товариство має складну ієрархічну структуру, тип інтеграції та периметр консолідації якої визначено специфікою договірних відносин відповідно до єдиної корпоративної стратегії. Корпоративна облікова політика розглядається як засіб реалізації корпоративної стратегії Товариства. Корпоративна звітність, що включає облікову та необлікову інформацію фінансового та нефінансового характеру, що становить інтерес для стейкхолдерів.

При оцінці ризиків та політики внутрішнього контролю на ПрАТ «ВКФ» було встановлено, що підприємство проводить політику забезпечення оптимального балансу між розвитком бізнесу, його прибутковістю та аналізом ризиків, виявляючи і керуючи існуючими та потенційними ризиками і можливостями, дотримуючись системи контролю, що базується на всіх внутрішніх правилах, положеннях та процедурах, запроваджених керівництвом. Чинні підходи до управління ризиками

включає виявлення та оцінку ризику, розробку і реалізацію заходів його зниження до прийняттого рівня, моніторинг та звітність. Внутрішній аудит в Товаристві здійснюється в особі Наглядової ради. Основними елементами внутрішнього аудиту в Товаристві є контрольне середовище, оцінка ризиків, процедури та оцінка внутрішнього контролю, інформація та комунікації.

Діючий НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [8] не дає належного нормативно-правового забезпечення для регулювання сфери охоплення консолідації, оскільки, суттєві інвестиції в дочірні підприємства, асоційовані компанії та взаємні фонди можуть залишатися за рамками консолідації.

Для формування даних у корпоративній звітності розроблено чотирирівневу систему вимог, що включає базово-економічні, методологічні, технологічні та організаційні, а також детальні характеристики звітної інформації у межах кожного з них. Виділено основні аспекти національних положень щодо розкриття інформації: ESG-звітність; Звіт про управління; Стандарти звітності.

Запропоновано подальші дослідження концептуальних основ корпоративного фінансового контролю проводити в напрямку підвищення його адаптаційних можливостей до умов функціонування сучасних організацій корпоративного типу.

Розвиток моделі корпоративної звітності можна розглядати у двох напрямках: 1) у комплексному поєднанні звітів; 2) за принципом глобалізації.

Розкрито зовнішній і внутрішній інтерфейс візуально-цифрової корпоративної звітності, що включає набір різних структурованих даних про суб'єкта господарювання.

Підсумовуючи результати проведеної роботи, можу зазначити, що дослідження даної теми дозволило мені сформулювати цілісне уявлення про діючі облікові практики, ідентифікації проблем організації внутрішнього аудиту активів і зобов'язань на підприємстві корпоративного управління, як основи для наукових узагальнень у галузі обліку, контролю та аналізу на підприємствах корпоративного бізнесу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ

1. Андрійчук М. О. Механізми становлення та розвитку обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту в системі корпоративного фінансового контролю. *Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання* : Праці XXV Міжнародної наукової конференції студентів, аспірантів та молодих вчених (27.11.2025 р., м. Вінниця). Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2025.
2. Безверхий К. В., Гнилицька Л. В. Аудит інтегрованої звітності корпоративних підприємств. *Фінанси України*. 2022. № 9. С. 98–114. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.09.098>.
3. Безверхий К. Звітність про сталий розвиток: особливості аудиту в Бразилії. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: матеріали VII Всеукраїнської науково-практичної конференції, м. Полтава, 28–29 березня 2024 р. Полтава, 2024. С. 18–20.
4. Белова І., Семенишена Н. Контент-аналіз дефініцій облікової політики інституційних одиниць та підходів до її формування. *Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка*. 2018. Вип. 28. С. 198–211.
5. Бланк І. О. Управління активами. Київ: Ніка Центр: Ельга, 2002. 715 с.
6. Виговська Н. Г., Дячек С. М. Корпоративний контроль у фінансовій архітектурі суб'єкта господарювання. *Ефективна економіка*. – URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2019/10.pdf (дата звернення: 22.10.2025).
7. Глобальні Стандарти Внутрішнього Аудиту та відповідні матеріали захищені законом про авторське право та керуються Інститутом внутрішніх аудиторів, Inc. («IBA»). ©2024 IBA. – URL: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-ukrainian.pdf> (дата звернення: 29.10.2025).

8. Головацька С. І. Інструментарій контрольного забезпечення корпоративних розрахунків із учасниками. *Вісник ЛТЕУ. Економічні науки*. 2022. Вип. № 69. С. 66–72.

9. Дем'янчук М. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління ресурсами суб'єктів господарювання в умовах релокації внаслідок війни: стратегічні орієнтири інноваційного розвитку та національної безпеки України. *Актуальні проблеми формування обліково-аналітичного забезпечення системи управління бізнес-процесами суб'єктів господарювання* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (20 червня 2025 року, м. Одеса) [Електронне видання] / відп. ред. О. В. Побережець ; ред. кол.: О. М. Савастєєва, Л. О. Масіна, Л. Є. Борисова, Є. І. Масленніков та ін. ; ОНУ імені І. І. Мечникова. – Одеса : Олді+, 2025. С. 60-64.

10. Завадська Ірина. Чому компаніям потрібен комплаєнс-контроль? LIGA ZAKON. 27.10.2023. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/221870_chomu-kompanyam-potrben-komplans-kontrol (дата звернення: 05.11.2025).

11. Закон Сарбейнса-Окслі (2002): забезпечення корпоративної відповідальності. – URL: <https://proxyelite.info/uk/glossary/sarbanes-oxley-act/>. (дата звернення: 05.11.2025).

12. Єремян О. М., Риженко І. В. Вдосконалення нормативного забезпечення професійної практики внутрішнього аудиту. *MODERNIZATION OF ECONOMY: CURRENT REALITIES, FORECAST SCENARIOS AND DEVELOPMENT PROSPECTS*: VI International scientific-practical conference (18-19th of April 2024, Kherson – Khmelnytskyi). – URL: https://www.researchgate.net/profile/Babulia-Mghebrishvili/publication/389554825_Healthy_Nutrition_and_Sustainable_Development/links/67c753d996e7fb48b9d892d3/Healthy-Nutrition-and-Sustainable-Development.pdf#page=295. С. 295-298.

13. Єршова Н. Ю., Безносенко В. В. Вплив якості внутрішнього контролю на інформаційний зміст фінансових та нефінансових звітів. *Актуальні проблеми*

формування обліково-аналітичного забезпечення системи управління бізнес-процесами суб'єктів господарювання : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (20 червня 2025 року, м. Одеса) [Електронне видання] / відп. ред. О. В. Побережець ; ред. кол.: О. М. Савастєєва, Л. О. Масіна, Л. Є. Борисова, Є. І. Масленніков та ін. ; ОНУ імені І. І. Мечникова.. – Одеса : Олді+, 2025. С. 78-81.

14. Кміть В. М., Коблюк А. С. Форми корпоративного контролю та їхній вплив на фінансову ефективність вітчизняних підприємств. *Економічний простір*. № 176. 2021. С. 176-140.

15. Комплаєнс-контроль. Що це і навіщо? LIGA ZAKON. 24.05.2024. – URL: <https://ligazakon.net/blog/Komplans-kontrol-Shcho-tse--navshcho->

16. Концепція діяльності громадської організації «Спілка акціонерів України». Установчі документи (САУ). Київ, 2001. 3 с.

17. Королюк Т. Інструменти управління ризиками на підприємствах. Матеріали наукової конференції Тернопільського національного технічного університету імені Івана Пулюя, Тернопіль, 2019. С.158. <https://files.core.ac.uk/download/pdf/210534089.pdf>. (дата звернення 12.11.2025).

18. Корпоративний комплаєнс (Дотримання законодавства та стандартів). – URL: <https://softtim.com.ua/rishennya/informatsijna-bezpeka/dotrimannya-zakonodavstva-ta-standartiv> (дата звернення 15.11.2025).

19. Кришталь Р. Б. Роль внутрішнього аудиту підприємства у забезпеченні цілей сталого розвитку. *Імперативи економічного зростання в контексті реалізації Глобальних цілей сталого розвитку*: V Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція. – URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/27223/1/IMPER_2024_P527-529.pdf.

20. Кузіна Р. В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку : монографія. Херсон : Грінь Д. С., 2015. 209 с.

21. Куцик П. О. Концепція уніфікованої системи обліку і звітності в корпоративному управлінні : монографія. Львів : Вид-во ЛТЕУ, 2017. 408 с.

22. Міжнародні та національні стандарти корпоративного управління : збірник кодексів та принципів. Київ : Міжнародна фінансова корпорація ; проєкт «Корпоративний розвиток в Україні», 2002. 247 с.

23. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та Тлумачення (КТМФЗ, ПКТ), видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, зі змінами, станом на 29.05.2025 року. – URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU17012Z>.

24. Міжнародні стандарти фінансової звітності : Агенство з МСФЗ. [Електронний ресурс]. – URL: <https://portal.amsfo.com.ua/>.

25. Міщенко Т., Краєвський В. Цілісна система контролю корпоративного суб'єкта господарювання та її структурні елементи. *Український економічний часопис*, Випуск 5, 2024. С. 87–94. – URL: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-5-16>

26. Мулик Я. І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 17–18. С. 28–38.

27. Назарова К.О., Стехнович І.І. Місія аудитора в підтвердженні сталого розвитку українських підприємств. *Актуальні проблеми сталого розвитку* / Том 2, № 3, 2025. С. 108-113. – URL: <file:///C:/Users/USer/Downloads/%D0%90%D0%9F%D0%A1%D0%A0+%D0%A2%D0%BE%D0%BC+2,+%E2%84%96+3,+2025+-+13+%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%8F.pdf>

28. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Розпорядник інформації – МФУ. URL: <https://data.gov.ua/dataset/06a92786-7334-43fa-baf6-2f40e28cfb25>. <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>.

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0336-13>. – Назва з екрану.

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>. – Назва з екрану.

31. Основи глобального розширення обізнаності. Інститут внутрішніх аудиторів України. – URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/531247f275d6ba724dede38937b569ec.pdf> (дата звернення: 27.10.2025)

32. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI : станом на 5 жовт. 2025 р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 05.10.2025).

33. Принципи корпоративного управління України. Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку України. Київ 2004. 72 с. – URL: https://www.ecgi.global/sites/default/files/codes/documents/ukraine_cg_ua.pdf

34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. – URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. – Назва з екрану.

35. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>. – Назва з екрану.

36. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вдосконалення корпоративного управління : Закон України від 22.02.2024 № 3587-IX / Відомості Верховної Ради (ВВР), 2024, № 13, ст.66.

37. Про акціонерні товариства : Закон України від 17.09.2008р. № 514-VI. / Урядовий кур'єр. 2008. № 2002. С. 5–12 / В редакції Закону від 22.02.2024 № 3587-IX. / Відомості Верховної Ради (ВВР), 2024, № 13, ст.66 / В редакції Закону від 09.01.2025 № 4196-IX. Відомості Верховної Ради (ВВР), 2025, №№ 28-29, ст.94.

38. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю : Закон України від 06.02.2018 № 2275-VIII. / Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 13,

ст.69 / В редакції Закону від 27.07.2022 № 2465-IX. / Відомості Верховної Ради (ВВР), 2023, № 18-19, ст.81.

39. Про внесення змін до статті 12 Закону України "Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю": Закон України від 31.07.2025 № 4564-IX. / Офіційний портал Верховної Ради України – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4564-20#Text>

40. Про затвердження Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ М-ва фінансів України від 07.10.2022 № 320 : станом на 1 січ. 2023 р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1315-22#Text> (дата звернення: 05.10.2025).

41. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління [Електронний ресурс] : Наказ МФУ від 07.12.2018 № 982. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>. – Назва з екрану.

42. Про затвердження Положення про вимоги до системи корпоративного управління та системи внутрішнього контролю фінансової компанії та Змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України : Постанова правління національного банку України від 27 грудня 2024 року № 185. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0185500-24#Text>.

43. Савастєєва О. М. Обліково-аналітичний базис діяльності глобальних міжнародних корпорацій. *Актуальні проблеми формування обліково-аналітичного забезпечення системи управління бізнес-процесами суб'єктів господарювання* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (20 червня 2025 року, м. Одеса) [Електронне видання] / відп. ред. О. В. Побережець ; ред. кол.: О. М. Савастєєва, Л. О. Масіна, Л. Є. Борисова, Є. І. Масленніков та ін. ; ОНУ імені І. І. Мечникова. – Одеса : Олді+, 2025. С. 126-130.

44. Савченко Р. О. Внутрішній контроль в системі корпоративного управління. *Ефективна економіка*. 2014. № 4. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2946> (дата звернення: 15.10.2025).

45. Сватюк О. Р. Корпоративний контроль як умова забезпечення економічної безпеки підприємств. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2010. № 1. С. 352–361.

46. Семенець А. Внутрішній контроль та система внутрішнього контролю в контексті міжнародного бізнесу: формалізація дефініцій. *Міжнародні відносини, суспільні комунікації та регіональні студії*. 2021. № 1 (9). С. 393.

47. Смітюх А. В. Щодо визначення поняття та сутності корпоративного контролю. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Правознавство*. 2018. Т. 23. Вип. 1 (32). С. 42–48.

48. Стратегія запровадження підприємствами звітності із сталого розвитку : розпорядження Кабінету Міністрів України від 18.10.2024 р. № 1015- р. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1015-2024-%D1%80#Text>. – Назва з екрану.

49. Царук В. Еволюція облікової системи під впливом міжнародних практик корпоративного управління. *Міжнародний науковий журнал*. 2021. Випуск 3–4. С. 33–39.

50. Шалімова Н. С., Козаченко Я. В. Трансформація підходів до впровадження внутрішнього аудиту в сучасних бізнес-структурах: надання впевненості, комплаєнс, форензік. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки*, : наук. зб. – Кропивницький : ЦНТУ 2024, Вип. 12(45). С. 307-318.

51. Шепель Ю. В., Єршова Н. Ю. Внутрішній контроль фінансових результатів діяльності підприємств. *Корпоративні фінанси: соціально-економічні, організаційно-правові та інституціональні аспекти* : зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф., 15 листопада 2018 р. / гол. ред. О. М. Гайдаржийська, Київ: НАУ, 2018. С. 359–361. URL: <https://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/58278> (дата звернення: 15.09.2025).

52. Бернстайн П. Фундаментальные идеи финансового мира. Эволюция [Текст] / М.: Изд-во Альпина Бизнес Букс, 2009.

53. Bezverkhyi Kostiantyn, Parasii-Verhunenko Iryna, Matiukha Mykola, Poddubna Nataliia. Features of audit of sustainability reporting: empirical experience of the european union countries / Особливості аудиту звітності про сталий розвиток: емпіричний досвід країн європейського союзу. Financial and credit activity: problems of theory and practice Volume 3 (62), 2025. p. 79-94.
54. Damodaran A. Investment Valuation: Tools and Techniques for Determining the Value of Any Asset, 3rd ed. New York: Wiley; 2012. 992 p.
55. Corporate governance: owners, directors and employees of a joint-stock company / edited by M. Hesel. Moscow: John Wiley & Sons, 1996. 240 p.
56. Rozhnova O. V., Safonova I. V. Digital company profile as a new concept for modern corporate reporting. Biznes. Obrazovanie. Pravo = Business. Education. Law. 2024; 2(67):101–106. DOI: 10.25683/VOLBI.2024.67.964.
57. Safonova I. V. Transformation of the public reporting format in the concept of information transparency of the activities of economic entities. Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing. 2023;10(4):6–22. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-4-6-22.
58. Safonova I. V. Conceptual model of digital corporate reporting. Accounting. Analysis. Auditing. 2025;12(1):27-45. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-1-27-45.
59. The IIA: Global Perspectives & Insights URL: Updating Standards for a Changing World (theiia.org) (дата звернення: 15.11.2025).

ДОДАТКИ

