UDC 657.633.5
JEL Classification: M40, M42
DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.119

Євгенія КАЛЮГА,
доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку та оподаткування,
Національний університет біоресурсів і природокористування України,
вул. Героїв Оборони, 11, Київ, 03041, Україна,
e-mail: kalygae@ukr.net
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0001-9057-7476

Ганна ГРИЩУК,
здобувач ступеня доктора філософії,
кафедра обліку та оподаткування,
Національний університет біоресурсів і природокористування України,
вул. Героїв Оборони, 11, Київ, 03041, Україна,
e-mail: ann.umerova@gmail.com
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0001-9532-7265

Олександр КАЛЮГА,
помічник аудитора,
Державна аудиторська служба України,
вул. Петра Сагайдачного, 4, Київ, 04070, Україна,
e-mail: kalyga21o@gmail.com
ORCID ID: https://orcid.org/0009-0007-2657-9494

ВПРОВАДЖЕННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ КОНЦЕПЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ COSO-ERM В УКРАЇНІ

Калюга Є., Грищук Г., Калюга О. Впровадження інтегрованої концепції внутрішнього контролю COSO-ERM в Україні. *Вісник економіки.* 2023. Вип. 2. С. 119–129. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.119

Kaliuha, Ye., Hryshchuk, H., Kalyuga, O. (2023) Vprovadzhennia intehrovanoi kontseptsii vnutrishnoho kontroliu COSO-ERM v Ukraini [Implementation of COSO-ERM internal control integrated concept in Ukraine]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 2, 119-129. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.119

Анотація

Вступ. *На сучасному етапі розвитку система внутрішнього контролю відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного функціонування та реалізації потреб користувачів в інформації з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень*

© Євгенія Калюга, Ганна Грищук, Олександр Калюга, 2023.

щодо собівартості продукції рослинництва. За останні роки багато наукових праць приділено розвитку внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах, у т. ч. з урахуванням адаптації зарубіжного досвіду таких країн, як США, Японія, Німеччина, Польща, Канада у вітчизняну практику. Це обумовлює актуальність дослідження інтегрованої моделі COSO-ERM з метою її впровадження на сільськогосподарських підприємствах України.

***Мета дослідження** – охарактеризувати інтегровану концепцію внутрішнього контролю COSO-ERM у вітчизняну практику підприємств.*

***Методи** (методологія). Теоретико-методологічною основою наукового дослідження є аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, абстрагування, конкретизація, порівняння, монографічний, системний і логічний методи.*

***Результати.** Досліджено підходи до організації системи внутрішнього контролю собівартості продукції рослинництва з урахуванням принципів побудови його структури за інтегрованою моделлю внутрішнього контролю COSO-ERM. Адаптовано зарубіжний досвід проведення внутрішнього контролю собівартості продукції рослинництва до вітчизняної практики підприємств. Розроблено контрольні заходи з метою запобігання або зменшення ризиків сільськогосподарського виробництва, що впливають на витрати виробництва.*

***Перспективи.** У майбутньому доцільно більш ґрунтовно вивчити методику та організацію внутрішнього контролю виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств в Україні та в зарубіжних країнах, які мають позитивний досвід.*

***Ключові слова:** внутрішній контроль; інтегрована концепція COSO-ERM; продукція рослинництва; сільськогосподарське виробництво; собівартість.*

Формули: 0, рис.: 2, табл.: 1, бібл.: 14.

Yevheniia KALIUHA,
D. Sc. (Economics), Professor,
Professor of the Department of Accounting and Taxation,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine,
str. Heroyiv Oborony, 11, Kyiv, 03041, Ukraine,
e-mail: kalygae@ukr.net
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0001-9057-7476

Hanna HRYSHCHUK,
postgraduate student of the Department of Accounting and Taxation,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine,
str. Heroyiv Oborony, 11, Kyiv, 03041, Ukraine,
e-mail: ann.umerova@gmail.com
ORCID ID: https://orcid.org/0000-0001-9532-7265

Oleksandr KALYUGA,
assistant auditor,
State Audit Service of Ukraine,
str. Petra Sahaidachnoy, 4, Kyiv, 04070, Ukraine,

ISSN 2786-4537 (print). Вісник економіки № 2, 2023 р.
ISSN 2786-4545 (online). Herald of Economics № 2, 2023

e-mail: kalyga21o@gmail.com
ORCID ID: https://orcid.org/0009-0007-2657-9494

IMPLEMENTATION OF COSO-ERM INTERNAL CONTROL INTEGRATED CONCEPT IN UKRAINE

Abstract

Introduction. *At the current stage of development, the internal control system plays an important role in ensuring the effective functioning and implementation of users' needs for information in order to make informed management decisions regarding the cost of crop production. In recent years, many scientific works have been devoted to the development of internal control at agricultural enterprises, including taking into account the adaptation of foreign experience of countries such as the USA, Japan, Germany, Poland, and Canada into domestic practice. In turn, this determines the relevance of the study of the integrated COSO-ERM model with the aim of its implementation at agricultural enterprises of Ukraine.*

The purpose *– characterize and adapt the integrated concept of COSO-ERM internal control to the domestic practice of enterprises.*

Methods (methodology). *The theoretical and methodological basis of scientific research is analysis, synthesis, induction, deduction, analogy, abstraction, concretization, comparison, monographic, systematic and logical methods.*

The results. *Approaches to the organization of the system of internal control of the cost of production of crop production were studied, taking into account the principles of building its structure according to the integrated COSO-ERM model of internal control. The foreign experience of conducting internal control of the cost of crop production was adapted to the domestic practice of enterprises. Control measures have been developed to prevent or reduce agricultural production risks affecting production costs.*

Prospects. *In the future, it is advisable to more thoroughly cover the methodology and organization of internal control of production activities of agricultural enterprises in Ukraine and in foreign countries that have positive experience.*

Keywords: *internal control; integrated COSO-ERM concept; crop production; agricultural production; cost price.*

Formulas: 0, figures: 2, tables: 1, bibl.: 14.

JEL classification: M40, M42.

Постановка проблеми та її актуальність. Внутрішній контроль доцільно розглядати як процес, який спрямований на забезпечення обґрунтованої впевненості у досягненні цілей у наступних категоріях: ефективність і результативність виробничого процесу; надійність фінансової звітності щодо відображення величини собівартості продукції рослинництва; дотримання в обліку і контролю норм чинного законодавства. Інформація внутрішнього контролю забезпечує формування якісних інформаційних потоків з метою прийняття ефективних управлінських рішень; забезпечення достовірного відображення господарських операцій в обліку; підсумування витрат на виробництво з метою їх оптимізації; надання оперативної інформації керівництву щодо порушень, які виникають під час вирощування продукції; прийняття оперативних

та стратегічних управлінських рішень [1]. У зв'язку з цим вважаємо, що доцільно дослідити та адаптувати інтегровану модель COSO-ERM у вітчизняну практику сільськогосподарських підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням міжнародної практики здійснення внутрішнього контролю витрат та її адаптації у діяльність сільськогосподарських підприємств займались В. І. Бачинський, С. А. Кошкаров, П. О. Куцик [2]; О. В. Богданюк, В. К. Савчук, І. Б. Садовська [3]; Н. М. Вдовенко, В. Г. Маргасова [4]; Г. В. Грищук [5]; В. А. Дерій [6]; Є. В. Калюга [7]; М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук [8]; В. М. Пархоменко [9]; М. І. Скрипник [10] та ін. З огляду на вивчення зарубіжного досвіду особливу увагу необхідно звернути на інтегровану концепцію внутрішнього контролю COSO-ERM, особливістю якої є поетапний контроль за формуванням собівартості продукції рослинництва: від визначення внутрішнього середовища та формування його цілей, опису процесів, визначення подій та оцінювання ризиків, способів реагування на них, розробки заходів контролю, організації інформаційно-комунікаційного обміну до проведення системного моніторингу. Пріоритетність цих складових допоможе керівництву підприємства звернути увагу на ті ризики, які вимагають негайних дій щодо вдосконалення наявних або розробки нових заходів контролю [8, с. 25].

Виклад основного матеріалу. У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [11] встановлено, що підприємства самостійно розробляють систему внутрішнього контролю відповідно до визначених потреб. Це обумовлює важливість врахування зарубіжного досвіду, а саме: моделі COSO-ERM при проведенні внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах.

Система внутрішнього контролю COSO започаткована у 1992 р. в США у період значних шахрайських бізнес-практик у країнах світу, які виявили загальновизнану потребу в удосконаленні процесів внутрішнього контролю та рекомендацій щодо процедур. Система внутрішнього контролю COSO містить набір керівних правил, яких потрібно дотримуватись, описує професійну практику для створення бажаних бізнес-систем і процесів, які сприяють ефективному та дієвому контролю [12]. З часу створення цієї концепції COSO пройшло 30 років і відбулося багато змін у структурах підприємств та комп'ютеризації їхньої діяльності. У зв'язку з цим концепція COSO трансформувалась у три етапи: COSO I, COSO II і сучасна модель COSO-ERM, що представлена на рис. 1.

У результаті впровадження вказаної концепції підприємства матимуть змогу оперативно розвивати систему контролю, яка буде адаптована до змін бізнес-середовища для зниження ризиків і прийняття управлінських рішень. З метою деталізації приведеної систематизованої інформації на рис. 1 необхідно більш детально дослідити окремо кожен компонент даної концепції.

ISSN 2786-4537 (print). Вісник економіки № 2, 2023 р.
ISSN 2786-4545 (online). Herald of Economics № 2, 2023

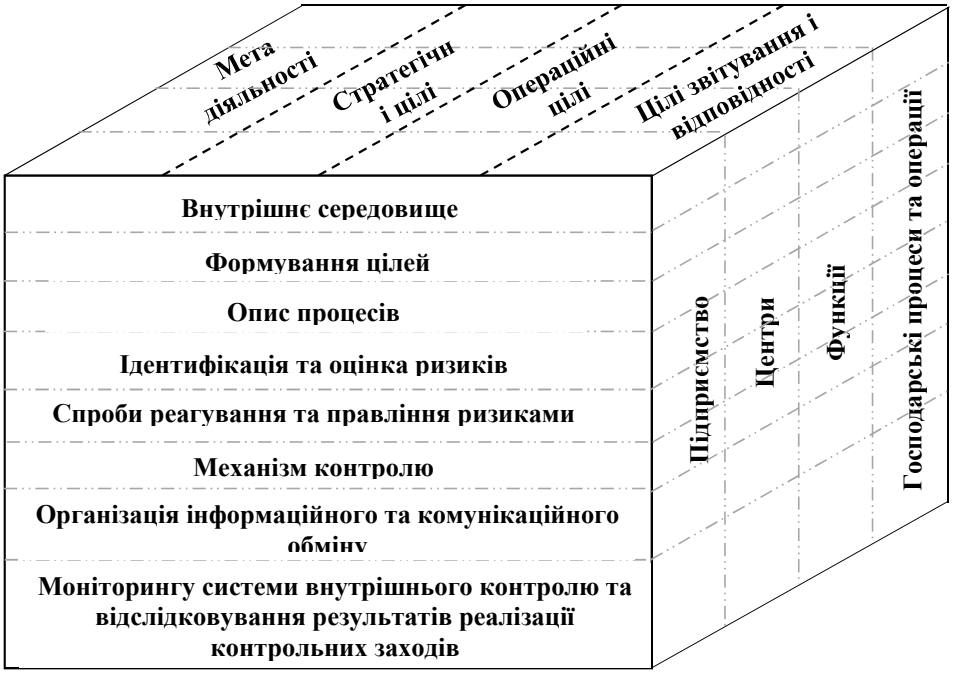


Рис. 1. Інтегрована концепція внутрішнього контролю COSO-ERM
Джерело: узагальнено авторами на підставі [13].

Внутрішнє середовище є основою здійснення контролю, яке визначає філософію управління щодо розподілу повноважень і відповідальності, етичних цінностей, підтримання відповідного рівня компетентності та стандартів кадрової політики. Інтегрована концепція COSO-ERM визначає основні цілі, досягнення яких забезпечить ефективну роботу системи контролю собівартості продукції рослинництва. Визначені цілі щодо виробництва продукції рослинництва мають бути чітко пов'язані з визначеною місією, функціями та завданнями: стратегічні цілі підприємства, які потрібно досягти у період до 3-5 років; цілі операційної діяльності (результативність господарських операцій, досягнення операційної продуктивності, збереження та ефективне використання матеріальних, трудових, природних та інших видів ресурсів); цілі звітування (управлінська звітність, а також фінансова та нефінансова звітність, які мають відповідати таким критеріям, як надійність, своєчасність, оперативність, відкритість, достовірність тощо); цілі відповідності законодавчим нормам (дотримання вимог нормативно-законодавчого регулювання діяльності).

Наступна складова концепції COSO-ERM – опис процесів, який передбачає контроль за дотриманням чинного нормативно-правового регулювання України та внутрішніх документів щодо здійснення контролю витрат виробництва та собівартості реалізованої продукції рослинництва.

Оцінка й управління ризиками впливає на здатність підприємств досягати ефективності виробництва, бути конкурентоспроможним у галузі, підтримувати фінансову стійкість та якість продукції рослинництва. Підприємства галузі

рослинництва функціонують в умовах ризикованості та невизначеності: сезонності і нестабільності виробництва за рахунок природно-кліматичних факторів. Ефективна система управління ризиками як складова частина системи внутрішнього контролю, що виявляється у їх виявленні, що притаманні сільськогосподарській діяльності підприємств (рис. 2), та визначенні заходів щодо управління ними (табл. 1).

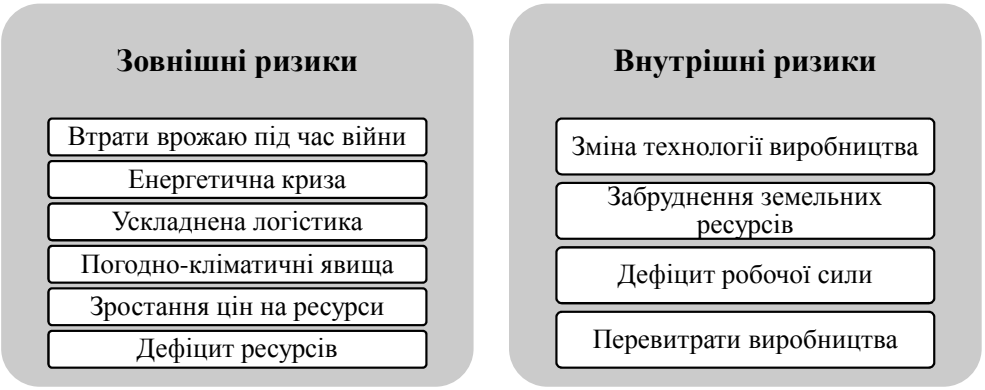


Рис. 2. Основні внутрішні й зовнішні ризики під час проведення контролю собівартості продукції рослинництва в умовах війни
Джерело: розроблено авторами.

Під час проведеного дослідження на підприємствах визначено ключові постулати щодо оцінювання ризиків сільськогосподарського виробництва: визначення цілей з достатньою чіткістю, щоб можна було ідентифікувати та оцінити ризики, пов'язані з цими цілями; ідентифікація ризиків для досягнення цілей у рамках підприємства та аналіз ризиків як основу для визначення того, як потрібно управляти цими ризиками; виявлення та оцінка змін, які можуть суттєво вплинути на систему контролю витрат виробництва та собівартості реалізованої продукції рослинництва.

Підприємства здійснюють контрольну діяльність через виконання процедур і заходів внутрішнього контролю з метою надання достатньої впевненості керівництву щодо досягнення цілей діяльності. Основним елементом загальної системи внутрішнього контролю COSO-ERM є контрольні заходи, визначені політикою та процедурами підприємства, які допомагають забезпечити виконання рекомендацій керівництва щодо зменшення ризиків для досягнення цілей.

Контрольні заходи здійснюються на всіх рівнях підприємства, на різних етапах у межах бізнес-підрозділів і процесів, а також над технологічним середовищем. За змістом вони можуть бути превентивні або детективні, за природою можуть охоплювати ручні та автоматизовані дії (надання дозволів та погоджень, перевірки, співставлення та аналізу ефективності діяльності). У табл. 1 представлено розкриття сутності ризиків та наведені контрольні заходи щодо їх мінімізації при виробництві продукції рослинництва.

ISSN 2786-4537 (print). Вісник економіки № 2, 2023 р.
ISSN 2786-4545 (online). Herald of Economics № 2, 2023

Таблиця 1

Контрольні заходи щодо мінімізації ризиків у виробництві продукції рослинництва в умовах війни

№ п/п	Ризики	Контрольні заходи
1	Втрати врожаю під час війни (часткова або повна втрата врожаю, знищення або пошкодження майна сільського-подарського підприємства внаслідок бомбардувань і обстрілів)	Фіксація завданих збитків із зверненням до правоохоронних органів або ДСНС (внаслідок пожежі); документальне підтвердження їх вартості (балансова вартість активів, накладні щодо купівлі сільськогосподарської техніки, насіння, добрив, палива тощо).
2	Втрати земельних ресурсів (обстріли й бомбардування викликають хімічне забруднення, зміну ландшафтів і рельєфу, вигорання родючого шару землі, знищення корисної мікрофлори, порушення водного балансу та ерозію ґрунту. І як наслідок – суттєве зменшення врожайності і підвищення собівартості продукції рослинництва).	Звернення до посадових осіб Держекоінспекції з метою фіксації фактів забруднення ґрунту шляхом огляду земельних ділянок, даних дистанційного зондування землі, досліджень отриманих зразків проб ґрунтів, опрацювань висновків експертиз, пояснень, довідок, документів.
3	Енергетична криза (брак електроенергії)	Пошук альтернативних джерел енергії (установка сонячних панелей, генераторів тощо).
4	Ускладнена логістика	Пошук логістичних шляхів для доставки ресурсів і відвантаження продукції рослинництва.
5	Зростання цін на ресурси	Моніторинг цінової політики з метою вибору оптимальної вартості та якості ресурсів.
6	Дефіцит ресурсів	Контроль за стратегічною закупівлею насіння, добрив, пального та інших ресурсів для виробництва продукції рослинництва.
7	Погодно-кліматичні явища	Страхування врожаю під час вирощування та збору продукції рослинництва.
8	Зміна технології виробництва	Контроль за технологічним процесом вирощування продукції рослинництва з метою запобігання підвищення витрат.
9	Дефіцит робочої сили	Пошук робочої сили або перерозподіл обов'язків між штатними працівниками з обов'язковим контролем їх виконання.
10	Перевитрати виробництва	Встановлення відхилень перевитрат, причин і винуватців з метою їх недопущення у майбутньому.

Джерело: розроблено авторами.

Рекомендації з внутрішнього контролю COSO-ERM визначають основні підходи до стратегій реагування на ризики:

1. Уникнення ризику – це не виконання будь-якої діяльності, яка може нести ризик у виробництві продукції рослинництва.

2. Зменшення ризику (стратегія зниження ризиків на всіх рівнях) передбачає зниження або розмірів збитку, або ймовірності настання несприятливих подій шляхом прийняття ефективних управлінських рішень.

3. Розподіл (передача) ризику передбачає заходи щодо передачі відповідальності за нього третім особам за збереження наявного рівня ризику (страхування врожаю, сільськогосподарської техніки тощо).

4. Прийняття ризику означає відсутність заходів реагування щодо ризику (стратегія бездіяльності).

Інформаційні комунікації передбачають оперативне отримання та розподіл інформації за рівнями управління як у внутрішньому, так і в зовнішньому середовищі, які переважно підтримують функціонування інших компонентів, у т. ч. цілі, пов'язані з внутрішньою та зовнішньою звітністю. Моніторинг (постійний або вибірковий) здійснюється з метою визначення функціонування компонентів контролю, інформування про його недоліки та запровадження коригувальних дій з їх усунення: оцінка якості роботи системи, визначення її здатності забезпечити досягнення цілей діяльності, розробка заходів, спрямованих на мінімізацію негативного впливу з метою вдосконалення [14].

Висновки і перспективи подальших наукових досліджень. Критичний аналіз компонентів інтегрованої концепції контролю COSO-ERM (контрольне середовище, формування цілей, опис процесів, ідентифікація й оцінювання ризиків, способи реагування на ризики, засоби контролю, інформація та комунікація, моніторинг) вказує на необхідність впровадження її у практичну діяльність підприємств з метою ефективного управління ризиками в процесі вирощування продукції рослинництва. Таким чином, проведений аналіз компонентів інтегрованої концепції внутрішнього контролю COSO-ERM дає можливість розкрити її сутність та методику впровадження у вітчизняну практику з урахуванням основних цілей, компонентів та ієрархічних рівнів системи контролю. У контексті дослідження запропоновано перелік контрольних заходів з метою вчасного виявлення й усунення виявлених ризиків.

Література

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017. Ч. 1. 1142 с. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201(1).pdf
2. Куцик П.О., Кошкаров С. А., Бачинський В. І. Внутрішньогосподарський оперативний облік і контроль у системі управління діяльністю виробничих підприємств : монографія. Чернівці : Золоті литаври, 2012. 259 с.
3. Савчук В., Садовська І., Богданюк О. Аналітичний контроль витрат виробництва і собівартості сільськогосподарської продукції. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»* (економічні науки). 2022. № 2. С. 60–63. URL: http://es.khpi.edu.ua/article/view/268693
4. Маргасова В. Г., Вдовенко Н. М. Еволюція наукових поглядів на облік витрат і контроль собівартості продукції рослинництва. *Актуальні питання у сучасній*

науці. 2023. № 1 (7). С. 69–79. URL: http://perspectives.pp.ua/index.php/sn/article/view/3380/3395
5. Грищук Г. В. Облік витрат і контроль собівартості продукції рослинництва : дис. … д-ра філософії; 071 – облік і оподаткування. НУБіП України. Київ, 2023. 230 с. URL: https://nubip.edu.ua/sites/default/files/u145/dis_grishchuk.pdf
6. Дерій В. А. Теоретико-методологічні засади обліку і контролю витрат та доходів підприємств : дис. ... д-ра екон. наук; спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Тернопіль : ТНЕУ, 2012. 471 с. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/1791/1/dis.pdf
7. Калюга Є. В. Внутрішній контроль: сучасний стан та шляхи удосконалення. *Економічний аналіз.* Вип. 6. Тернопіль, 2010. С. 357–359. URL: https://econa.at.ua/Vypusk_6/kalyuga.pdf
8. Коцупатрий М. М., Марчук У. О. Внутрішньогосподарський контроль в управлінні діяльністю сільськогосподарських підприємств : моногр. Вінниця : ПП «ТД «Едельвейс і К», 2014. 268 с.
9. Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік, внутрішній контроль і економічний аналіз витрат на поліпшення якості продукції: проблеми теорії та методології : моногр. Житомир : ЖДТУ, 2012. 560 с.
10. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : моногр. Житомир, 2011. 732 с.
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14
12. Moeller, Robert R. Brink's modern internal auditing: a common body of knowledge, *Eighth edition*. 2009. 810 p. URL: https://jabatanfungsionalauditor.files.wordpress.com/2016/06/brinks-modern-internal-auditing-a-common-body-of-knowledge-8th-edition.pdf
13. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO]. *Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance – Executive Summary.* 2017. URL: https://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf
14. Umerova H. Internal control system at agricultural enterprises: adaptation of international experience in Ukraine. National and world financial and economic systems in the conditions of modern challenges. Collective monograph – Verlag SWG imex GmbH, Nürnberg, Deutschland, 2021. P. 309–319.

References

1. Ministry of Finance of Ukraine (2017). International standards for quality control, audit, inspection, other assurance and related services, 1, 1142. Retrieved from https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201(1).pdf [in Ukrainian].
2. Kutsyk, P. O., Koshkarov, S. A., Bachynskyi, V. I. (2012). Vnutrishnohospodarskyi operatyvnyi oblik i kontrol u systemi upravlinnia diialnistiu vyrobnychykh pidpryiemstv: monohr. [Internal operating accounting and control in management of economic

activities of manufacturing enterprises: monogr.]. Chernivtsi: Zoloti lytavry, 259 p. [in Ukrainian].

3. Savchuk, V., Sadovska, I., Bohdaniuk, O. (2022). Analitychnyi kontrol vytrat vyrobnytstva i sobivartosti silskohospodarskoi produktsii [Analytical control of production costs and cost of agricultural products]. *Visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu "Kharkivskyi politekhnichnyi instytut" (ekonomichni nauky) – Bulletin of the National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute" (economic sciences),* 2, 60–63. Retrieved from http://es.khpi.edu.ua/article/view/268693 [in Ukrainian].
4. Marhasova, V. H., Vdovenko, N. M. (2023) Evoliutsiia naukovykh pohliadiv na oblik vytrat i kontrol sobivartosti produktsii roslynnytstva [The evolution of scientific views on cost accounting and cost control of crop production]. *Aktualni pytannia u suchasnii nautsi – Current issues in modern science,* 1 (7), 69–79. Retrieved from http://perspectives.pp.ua/index.php/sn/article/view/3380/3395 [in Ukrainian].
5. Hryshchuk, H. V. (2023) Oblik vytrat i kontrol sobivartosti produktsii roslynnytstva [Cost accounting and cost control of crop production]: dys. … d-ra filosofii: 071 – oblik i opodatkuvannia – thesis … PhD: 071 – accounting and taxation. Kyiv, 230 p. Retrieved from: https://nubip.edu.ua/sites/default/files/u145/dis_grishchuk.pdf [in Ukrainian].
6. Derii, V. A. (2012). Teoretyko-metodolohichni zasady obliku i kontroliu vytrat ta dokhodiv pidpryiemstv [Theoretical and methodological principles of accounting and control of costs and revenues of enterprises]: dyss. ... doct. ekon. nauk; spets. 08.00.09 – diss. ... doct. econ. Sciences: specialist 08.00.09 – . Ternopil, 471. Retrieved from: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/1791/1/dis.pdf [in Ukrainian].
7. Kaliuha, Ye.V. (2010). Vnutrishnii kontrol: suchasnyi stan ta shliakhy udoskonalennia [Internal control: current state and ways of improvement]. *Ekonomichnyi analiz – Economic analysis*, 6, 357–359. Retrieved from: https://econa.at.ua/Vypusk_6/kalyuga.pdf [in Ukrainian].
8. Kotsupatryi, M.M., Marchuk, U.O. (2014) Vnutrishnohospodarskyi kontrol v upravlinni diialnistiu silskohospodarskykh pidpryiemstv [Internal control in the management of agricultural enterprises], Edelveis i K, Vinnitsa, 268. [in Ukrainian].
9. Parkhomenko V.M. (2012) Bukhhalterskyi oblik, vnutrishnii kontrol i ekonomichnyi analiz vytrat na polipshen-nia yakosti produktsii: problemy teorii ta metodolohii [Accounting, internal control and economic analysis of costs for improving product quality: problems of theory and methodology]. Zhytomyr: ZhDTU, 560. [in Ukrainian].
10. Skrypnyk M.I. (2011) Rozvytok buhgalters'kogo obliku i vnutrishn'ogo kontrolju vytrat ta kal'kuljuvannja sobivartosti produkcii' [Development of accounting and internal cost control and product costing]. Zhytomyr, 2011, 732. [in Ukrainian].
11. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999). The Law of Ukraine "On accounting and financial reporting in Ukraine". Retrieved from: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text [in Ukrainian].
12. Moeller, Robert R. Brink's modern internal auditing : a common body of knowledge, Eighth edition. 2009, 810. Retrieved from: https://jabatanfungsionalauditor.files.

ISSN 2786-4537 (print). Вісник економіки № 2, 2023 р.
ISSN 2786-4545 (online). Herald of Economics № 2, 2023

wordpress.com/2016/06/brinks-modern-internal-auditing-a-common-body-of-knowledge-8th-edition.pdf [in English].
13. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO]. Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance – Executive Summary. 2017. Retrieved from: https://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf [in English].
14. Umerova H. (2021) Internal control system at agricultural enterprises: adaptation of international experience in Ukraine. National and world financial and economic systems in the conditions of modern challenges. Collective monograph – Verlag SWG imex GmbH, Nürnberg, Deutschland, 309-319. [in English].

Статтю отримано 25 квітня 2023 р.
Article received April 25, 2023.