

УДК 657.6:005.95:316.628-043.86:338.436(477):004.75
DOI 10.15673/fe.v17i3.3382

Купріна Н.М.

доктор економічних наук, професор
кафедра обліку та аудиту
E-mail: k.natali_@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-4645-545X>

Васьковська К.О.

кандидат економічних наук, доцент
кафедра обліку та аудиту
E-mail: v.caterin17@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8093-170X>

Маркова Т.Д.

кандидат економічних наук, доцент
кафедра цифрових технологій фінансових операцій
E-mail: markova.tetiana17@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9437-2635>

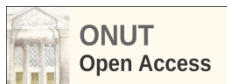
Скляр Л.Б.

кандидат економічних наук, доцент
кафедра цифрових технологій фінансових операцій
Одеський національний технологічний
університет
вул. Канатна 112, м. Одеса, Україна, 65039
E-mail: sklyarlarisa17@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8332-8823>

АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ ФОРЕНЗІК-АУДИТУ В УКРАЇНІ ЯК ІНСТРУМЕНТУ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА РОЗВИТКУ КОРПОРАТИВНОЇ КУЛЬТУРИ ПЕРСОНАЛУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

В статті обґрунтовано та запропоновано необхідність застосування сучасного інструменту форензік-аудиту як методу управління, внутрішнього контролю роботи і формування корпоративної культури персоналу суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності в Україні для ефективного їх управління та формування стратегії розвитку в сучасних умовах їх функціонування. Визначено відмінності форензік-аудиту від форензіку на основі дослідження практичних та наукових публікацій. Доведено, що в сучасних умовах ведення бізнесу суб'єктами агропромислового виробництва та індустрії гостинності етичні принципи та розвиток корпоративної культури є ключовим фактором розвитку та управління персоналом, забезпечення ефективності діяльності та інвестиційної привабливості таких суб'єктів, запобігання фінансованому шахрайству. Обґрунтовано застосування форензік-аудиту персоналу у таких суб'єктів, сформовано його основи напрями і результати, показано методичний інструментарій та основні результати його проведення на основі діджиталізації процесів. Проведене дослідження дозволило сформувати аспекти взаємодії корпоративної культури та застосування інструменту форензіку персоналом.

Ключові слова: форензік, аудит, контроль, форензік-аудит, персонал, корпоративна культура, управління, механізм, інструменти, діджиталізація, формування, розвиток, індустрія гостинності, агропромислове виробництво, суб'єкти господарювання.



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Сучасний стан функціонування суб'єктів національної економіки в Україні, навіть у час повномасштабної війни російської федерації, потребує застосування сучасних інструментів в механізмі управління їх діяльністю, її трансформації під агресивним впливом факторів зовнішнього середовища, аналізу та прогнозування сценаріїв зміни діяльності та можливостей розвитку.

Аспекти наявності високо кваліфікованого персоналу, контролю та мотивації його діяльності, напрями та аспекти розвитку корпоративної культури суб'єкту господарювання не втрачають актуальності та потребують постійних досліджень фахівців та на-

уковців, а також пошуку застосування сучасного інструментарію та методичного його забезпечення. Проблемними питаннями є аспекти забезпечення контролю фінансових махінацій в бізнесі та формування антикорупційного комплексу дій в механізмі управління не тільки суб'єктом господарювання, але й діяльності його персоналу, дослідження зарубіжного досвіду компаній та застосування зовнішнього фінансового консалтингу й контролю.

Велика кількість фахівців та вчених в Україні приділяє уваги дослідженню питань функціонування та управління суб'єктів, які динамічно розвиваються та мають інвестиційну привабливість, а саме суб'єкти різних організаційно-правових форм агроп-

ромислового виробництва та індустрії гостинності [1].

Дослідження показало [2, с. 220-227], що в системі управління суб'єктом господарювання, велике значення має ефективна система внутрішнього контролю, а таким інструментом для цього може бути й внутрішній аудит або механізм зовнішнього консалтингу на основі аутсорсингу, який застосовують в механізмі управління такими суб'єктами для забезпечення конкурентоспроможності та ефективності їх функціонування. Але сучасні умови функціонування діяльності суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності ставлять перед їх топ-менеджерами нові завдання та необхідність пошуку нових інструментів для формування ефективного механізму управління ними, що потребує додаткового дослідження.

Аналіз останніх публікацій по проблемі.

Наше дослідження показало [1, с. 220-227], що велике коло питань щодо аспектів застосування та особливості здійснення, визначення сутності та класифікації, нормативно-правового та обліково-аналітичного забезпечення застосування аудиту та аудиторських послуг, внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в науковій та спеціальній практичній літературі розглядали багато вчених та фахівців: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, О.О. Вороніна, С.Ф. Голов, Ю.О. Голуб, Я.В. Гончарук, Г.М. Давидов, Л.В. Дікань, С.І. Дерев'яно, Н.І. Дорош, К.О. Закалінська, Н.В. Залізник, В.І. Захарченко, Л.В. Іванченкова, Л.П. Кулаковська, М.Р. Лучко, М.М. Меркулов, Т.Г. Нікульникова, В.В. Немченко, С.О. Олійник, Ю.В. Піча, О. Петрик, В.С. Рудницький, Т.М. Ступницька, О.О. Терещенко, Г.О. Ткачук, І. Фостер, І. Чалий, Н.В. Чечетова, Н.Л. Шкіря та ін., але вони є й на теперішній час потребують дослідження та є дискусійними.

Як показало наше дослідження [2, с. 220-227], в сучасній теорії та практиці проведення аудиторських перевірок найпоширенішим в Україні в діяльності аудиторських фірм є саме обов'язковий аудит – підтвердження достовірності фінансової звітності, але в зарубіжній сучасній практиці аудиторів та аудиторських фірм є необхідність надання ними різноманітних послуг. Так, як підтвердило дослідження, Комітет американської бухгалтерської асоціації з основних концепцій обліку (American Accounting Association – AAA – Committee on Basic Auditing Concepts), визнає сутність аудиту як системного процесу «отримання й оцінки об'єктивних даних про економічні дії та події, який встановлює рівень їх відповідальності визначеному критерію і дає результати зацікавленим користувачам» [2, с. 221].

Не можна не погодитись з вченими та фахівцями [3-5], а також це підтверджується нашим дослідженням [2,6], що саме за допомогою надання професійних аудиторських послуг можливо забезпечити надійну, ефективну, стабу та конкурентоспроможну діяльність українських суб'єктів господарювання, що підтверджує й зарубіжна практика проведення аудиту. Так, зокрема застосування зовнішнього аудиту

спеціального призначення та консалтингу, що потребує сучасна діяльність підприємств, забезпечення ефективності та конкурентоспроможності його функціонування та розвитку сприяє правильно організований внутрішній аудит – вид якісного внутрішнього контролю, який проводиться висококваліфікованими фахівцями – управлінським персоналом самого підприємства для прийняття відповідних управлінських рішень [2, с. 222-225].

Як показало наше дослідження [2, с. 221-227; 6], зарубіжний досвід виконання аудиту ефективності та практичної необхідності його проведення у суб'єктів агропромислового виробництва вимагають постійного практичного удосконалення його методичного інструментарію з метою забезпечення і підвищення конкурентоспроможності та ефективності діяльності, а в наукових та практичних в українських і зарубіжних виданнях розглядали питання такого актуального напрямку аудиту – аудиту ефективності, наприклад: О. Балахонова, З. Білень, Ф. Бутинца, Т. Демків, В. Захарченко, А. Мамишева, М. Меркулова, В. Мешкова, Т. Одинцової, Л. Полякової, С. Стефанова, Г. Ткачук, А. Чуєнкова та інші вчені. Так, як показало наше дослідження [2, с. 224-226], світова практика застосування видів аудиту ефективності в іноземних компаніях свідчить про застосування декількох його видів: аудит виконання (performance audit), аудит співвідношення ціни і якості (VFM audit), ефективний аудит використання державних засобів, операційний (експлуатаційний) аудит (operation audit), аудит управління (management audit) [4, с. 201].

Сучасні умови функціонування, забезпечення та розвитку таких важливих напрямів діяльності національної економіки як агропромислового виробництва та індустрії гостинності, забезпечення системи їх внутрішнього контролю в механізмі управління та результативності роботи персоналу управління, управління фінансовими ресурсами та результатами їх діяльності, потребують дослідження такого нового інструменту, як форензік аудит.

Формулювання цілей дослідження. Наукова та практична значущість проблем вибору сучасного інструментарію для забезпечення ефективності функціонування суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності в Україні, формування ефективної стратегії управління та розвитку таких важливих суб'єктів господарювання, а також організації внутрішнього контролю, розвитку корпоративної культури в системі управління персоналом, обумовили вибір теми статті та мету дослідження.

Мета цієї роботи полягає в дослідженні аспектів застосування такого сучасного інструменту управління, внутрішнього контролю роботи і формування корпоративної культури персоналу суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності в Україні, як форензік-аудит, для ефективного їх управління та формування стратегії розвитку в сучасних умовах їх функціонування.

Виклад основних результатів та їх обґрунтування. Дослідження праць вчених та фахівців [7-

15], підтверджують важливість використання такого інструменту запобігання фінансовому шахрайству та організації ефективного внутрішнього контролю, як форензик-аудит.

Так, дослідження праць вчених та фахівців показало, що «у широкому значенні форензик – це діяльність з виявлення, аналізу та врегулювання ситуацій, коли між сторонами існують розбіжності щодо фінансових, комерційних, правових та інших питань, що містять значні економічні ризики, або коли дії співробітників чи організацій не відповідають законодавчим чи іншим нормативним актам, принципам і стандартам» [7].

Дослідження Нестеренко О. показало [8, с. 395-396], що словосполучення «forensic accounting examination», що в перекладі на українську означає «судово-бухгалтерська експертиза», застосовано американськими судовими експертами у справі зі спричинення банкрутства проти Steftona Meyer у 1817р.». Автор підкреслює, що «більшість дослідників вважають, що вперше поняття «форензик» було застосовано у 1946 р. у роботі М. Пелубета», який є фундатором такої економічної категорії.

Аналіз праць вчених дозволив виявити відмінності між економічними категоріями «форензик» та «форензик-аудит». Дослідження праць вчених показало [7-12], що сутність форензику, який застосовується в різних сферах діяльності – IT, кібербезпеці, криміналістиці, у фінансовій сфері, бізнесі, базується на встановленні фактів та обставин подій, збору інформації та доказів законним способом, формування масивів такої інформації, її достовірності та цілісності, формування та надати результати форензик-аналізу для суду, до розслідування або форензик-компанії (форензик-фахівця), щоб не допустити до суду між суб'єктами господарювання. Основними напрямками форензику є: криміналістичний, цифровий (Digital Forensics), судово-медичний, мережевий, фінансовий (Forensic Accounting), корпоративний форензик [7-15]. В сучасних публікаціях вчених ведеться активна дискусія, щодо визначення сутності, класифікації видів та методичного інструментарію проведення такого дослідження.

Застосування такого інструменту, як форензик широко підтримується в своїй діяльності аудиторськими компаніями Великої четвірки: Deloitte, PwC, KPMG, Ernst&Young, які активно працюють на ринку консалтингу й аутсорсингу фінансово-економічного напрямку діяльності в Україні для суб'єктів господарювання [7,8]. М.Хеленюк підкреслює [7], що на регіональних рівнях функціонують невеликі аудиторські компанії та спеціалізовані фірми, які не дуже часто надають такий вид послуг, що не є характерним для країн з ринковою економікою.

Так, послуги форензик та форензик-аудиту активно надаються суб'єктам господарювання, а їх найбільший ринок зосереджено у США і Великобританії й активно розвивається в європейських країнах, зокрема в Україні [7]. Не дуже розвинутий ринок послуг форензик-аудиту в Україні обумовлено недовірою керівників суб'єктів господарювання до форен-

зик-розслідувань проти застосування традиційного внутрішнього аудиту, а також вирішення спірних питань через суд. Іноземні підприємці звертаються до фахівців з форензику для вирішення спірних фінансових питань, щоб, навпаки, не звертатися до суду й не наносити шкоду інвестиційної привабливості та іміджу компанії [7].

На відміну від форензику, економічну категорію «форензик аудиту» в сучасну облікову теорію запропонувала ввести А. Семенець та трактувати його «як процес вивчення звітності та господарських операцій компанії з метою розробки заходів з реагування, управління та запобігання шахрайству на підставі експертного судження про наявність фактів: порушення співробітниками і керівництвом компанії чинного законодавства; фальсифікації бухгалтерської та податкової звітності; випадків розкрадання або неналежного використання активів; корупції та зловживання повноваженнями; ризику шахрайства» [12, с. 282], що підтверджує дослідження Нестеренко О. [8]. Інші вчені, визначають сутність «форензик-аудит» як «комплекс заходів щодо врегулювання фінансових, економічних, правових, комерційних та інших питань, які містять у собі істотні економічні ризики, що здійснюються аудиторськими, консалтинговими та спеціалізованими компаніями для задоволення інтересів власників (акціонерів) компаній різних організаційно-правових форм», а інші – вважають його не аудитом, а супутньої аудиту послугою [8, с. 395].

На думку, Пацкань Ю.В., саме «ризикорієнтований підхід на рівні суб'єкта господарювання означає виділення достатніх ресурсів на забезпечення конкретних частин системи протидії відмиванню коштів, фінансовим махінаціям і шахрайству та є необхідним інструментом для дотримання міжнародних стандартів, зниження ризиків фінансової злочинності та підвищення безпеки фінансової системи та боротьби з фінансовою злочинністю в сучасних умовах, коли загрози стають все більш складними та розповсюдженими», що обумовлює не тільки виникнення» [9, с. 326]. Тому, на думку вченого, в сучасних умовах діяльності суб'єктів господарювання в Україні є важливим є застосування саме форензик-діагностики й аудиту діяльності суб'єкта господарювання, що «потребує у вчених та фахівців дослідження наукового міжнародного і вітчизняного доробку учених, досвід практичної діяльності аудиторських фірм, а також проаналізовано ключові аспекти визначення детермінанта форензик як інструменту протидії внутрішньому корпоративному шахрайству суб'єктів господарювання» [9, с. 327-328].

Проведене дослідження наукової праці Пацкань Ю.В. показало [9], що, науковець систематизувала підходи дослідників сутності економічної категорії «форензику» та її структурує на: діяльність, розслідування, послуга, аудит, контроль, де саме форензик-аудит – це «процес систематичного дослідження фінансової інформації, документів та електронних даних з метою виявлення, аналізу та документування можливих фінансових злочинів, неправомірних дій або порушень» [9].

Форензик та форензик-аудит, на нашу думку, є дієвими інструментами в результативності роботи управлінського персоналу в формуванні ефективного управління бізнесом, системи внутрішнього контролю та розвитку корпоративної культури. Так, як що форензик допомагає виявити порушення, а форензик-аудит – виявити порушення в обліку та управлінні активами, зобов'язаннями, фінансовими ресурсами, капіталом, розрахунками та складання фінансової звітності, фінансові злочини та корупцію, то корпоративна культура персоналу – саме запобігання таких порушень та зловживань. Застосування такого дієвого інструменту, як форензик-аудиту в корпоративній культурі створює ефективну систему внутрішнього контролю, де відсутні будь-які порушення.

Проведене дослідження публікацій вчених та фахівців дозволило сформувані аспекти взаємодії корпоративної культури та застосування інструменту форензику персоналом у суб'єкту господарювання та його діяльності, а саме [7-15]:

1. Культура як причина шахрайства. Корпоративна культура може бути причасною шахрайства персоналу, тому що це залежить від слабкої корпоративної культури або нехтування етичними нормами, а також наявності негативного мікроклімату та взаємодії персоналу.

2. Форензик як інструмент захисту. Форензик є дієвим інструментом діагностики діяльності суб'єкту господарювання: форензик-аудит виявляє факти крадіжок, нестач, корупційні схеми, «відкати», але й відсутність контролю, системні недоліки в механізмі управління, що показує на необхідність зміни корпоративної культури.

3. Конфлікт інтересів між персоналом: ефективне управління конфліктами інтересів є частиною корпоративної культури, що запобігає форензик-розслідуванням.

4. Вплив на результати діяльності суб'єкту: ризик внутрішніх фінансових злочинів буде значно нижчий у суб'єктів господарювання з високим рівнем корпоративної культури та її прозорості.

5. Складові культури безпеки. Культура корпоративної безпеки (Preventive Culture) суб'єкту господарювання базується: на доброчесності, прозорості в діяльності персоналу, але й в невідворотності покарання за порушення нормативно-правового забезпечення, політики суб'єкту та принципів корпоративної етики.

6. Вплив форензик на поведінку персоналу: ефективний форензик у суб'єкту господарювання є стимулом для персоналу дотримуватися етичних норм через розуміння ризиків й невідворотності відповідальності за порушення корпоративної культури та етичних принципів.

Для персоналу агропромислового виробництва та індустрії гостинності форензик-аудит є інструментом внутрішнього контролю таких суб'єктів господарювання, який допомагає виявляти порушення з боку персоналу, запобігати шахрайству, а також формувати їх дисципліну та відповідальність.

На думку фахівців [7, 13-15], форензик-аудит персоналу спрямований на: ефективну організацію внутрішнього контролю у суб'єкту господарювання, контролю дотримання внутрішніх правил та нормативно-правового забезпечення бізнесу, аналізу поведінки персоналу, виявлення зловживань, шахрайства та крадіжок, а також формування прозорої корпоративної культури.

Проведене дослідження публікацій вчених та фахівців [7-15], дозволило сформувані основні напрями застосування форензик-аудиту роботи персоналу:

1. В агропромисловому виробництві:
 - контроль використання ресурсів: виробничих запасів та біологічних активів, (паливо, насіння, добрива);
 - облік сільськогосподарської продукції та харчових продуктів: виявлення крадіжок або приховування продукції;
 - моніторинг стану та ефективності використання основних засобів: GPS-контроль, перевірка фактичної роботи працівників, стан та ремонт обладнання, порушення технологічних процесів;
 - перевірка матеріально відповідальних осіб: за місцями зберігання цінностей (склади, елеватори, логістика) та за рухом цінностей (документальне оформлення, відповідність нормам та нормативним документам);
 - ведення бухгалтерського обліку: виявлення викривлень у звітності, пов'язаних з діяльністю персоналу або не відповідності НП(С)БО, МС(БО), іншим нормативним та законодавчим актам тощо.
2. В індустрії гостинності:
 - контроль за здійсненням готівкових розрахунків та касових операцій: відсутність документального оформлення операцій, фіктивні операції, приховування виручки, маніпуляція з цінами;
 - запобігання крадіжкам: грошових коштів, продуктів харчування, напоїв, інвентарю, побутової хімії, МШП тощо; (продукти, напої, інвентар);
 - перевірка та внутрішній контроль діяльності персоналу: на шахрайство, крадіжки, змови між працівниками, невиконання своїх посадових обов'язків;
 - аналіз якості надання послуг: обслуговування, виявлення порушень стандартів, та нормативних документів тощо.

Інструментами форензик-аудиту роботи персоналу таких суб'єктів, як показало дослідження [7, 13-15], можуть бути: внутрішні розслідування; відеоспостереження; аналіз транзакцій і операцій; GPS і цифровий моніторинг; «таємний покупець»; перевірка благонадійності працівників, а результатами застосування такого інструменту – зменшення втрат, крадіжок та зловживання персоналу, підвищення його дисципліни, зростання довіри до суб'єкту господарювання, формування та розвиток культури відповідальності й корпоративної культури.

Ще важливим аспектом є процес діджиталізації та застосування сучасних цифрових технологій для якісного використання такого інструментарію, як фо-

рензік-аудит у суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності. Так, на сучасному ринку форензік-послуг в Україні функціонують консалтингові та аудиторські фірми, які надають форензік-аудиторські діджитал-інструменти, наприклад компанія EY, де опираючись на форензік-аналітику та електронні пошукові технології (eDiscovery), обробляються великі обсяги даних для дотримання регулятивних вимог, розробляються спеціальні комплаєнс-програми, що враховують особливості діяльності та профіль ризиків клієнта та допомагають [15]:

- оцінити переваги та недоліки вашої комплаєнс-системи та культури;
- проаналізувати великі дані для оцінки ваших комплаєнс-ризиків;
- запровадити інтегровану систему дотримання корпоративної етики та комплаєнсу;
- знизити комплаєнс-ризик, що виникають під час роботи з третіми особами, постачальниками, агентами та іншими особами.

Комплаєнс (від англ. *compliance* – відповідність, дотримання), як показало дослідження, – це система заходів, правил та процедур, що забезпечують відповідність діяльності компанії зовнішнім законам, стандартам, а також внутрішнім політикам та етичним нормам. Головна мета комплаєнс – запобігання різним ризикам (юридичним, фінансовим, репутаційним), які пов'язані із порушенням правил, що є важливим в роботі персоналу суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності [15].

Таким чином, використовуючи діджитал-технології та інструменти Forensic Data Analytics та eDiscovery, фахівці компанії EY створюють аналітичні платформи та надають консультації щодо використання технологій, наприклад, дозволяють оцінити та вдосконалити культуру комплаєнсу, використовуючи найновіші дослідження і застосовуючи провідні методи аналізу даних на основі діджиталізації, допомогти керівництву суб'єктів господарювання краще зрозуміти поведінку персоналу, яка зміцнює бізнес, захищає бренд і мінімізує ризики й дороговартісні збої в його роботі [15].

Висновки та перспективи подальших досліджень. На основі теоретичного узагальнення, дослідження наукових публікацій, праць фахівців щодо вирішення важливої наукової і практичної проблеми застосування форензік-аудиту як інструменту управління, внутрішнього контролю роботи і формування корпоративної культури персоналу суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності в Україні для ефективного їх управління та формування стратегії розвитку в сучасних умовах їх функціонування, дозволило сформулювати такі висновки:

1. Визначено відмінності форензік-аудиту від форензіку на основі дослідження практичних та наукових публікацій. Дослідження праць вчених показало, що сутність форензіку застосовується в різних сферах діяльності – IT, кібербезпеці, криміналістиці, у фінансовій сфері, бізнесі та базується на встановленні фактів та обставин подій, збору інформації та

доказів законним способом, формування масивів такої інформації, її достовірності та цілісності, формування та надати результати форензік-аналізу для суду, до розслідування або форензік-компанії (форензік-фахівця), щоб не допустити до суду між суб'єктами господарювання.

2. Показано, що в сучасних публікаціях вчених ведеться активна дискусія, щодо визначення сутності, класифікації видів та методичного інструментарію проведення такого дослідження. Основними напрямками форензіку є: криміналістичний, цифровий (Digital Forensics), судово-медичний, мережевий, фінансовий (Forensic Accounting), корпоративний форензік.

3. Обґрунтовано, що застосування такого інструменту, як форензік та форензік-аудиту широко підтримується в своїй діяльності аудиторськими компаніями Великої четвірки: Deloitte, PwC, KPMG, Ernst&Young, які активно працюють на ринку консалтингу й аутсорсингу фінансово-економічного напрямку діяльності в Україні для суб'єктів господарювання.

4. Доведено, що послуги форензік та форензік-аудиту активно надаються суб'єктам господарювання, а їх найбільший ринок зосереджено у США і Великобританії й активно розвивається в європейських країнах, зокрема в Україні. Не дуже розвинутий ринок послуг форензік-аудиту в Україні обумовлено недовірою керівників суб'єктів господарювання до форензік-розслідувань проти застосування традиційного внутрішнього аудиту, а також вирішення спірних питань через суд. Іноземні підприємці звертаються до фахівців з форензіку для вирішення спірних фінансових питань, щоб, навпаки, не звертатися до суду й не наносити шкоду інвестиційної привабливості та іміджу компанії.

5. Доведено, що в сучасних умовах ведення бізнесу суб'єктами агропромислового виробництва та індустрії гостинності етичні принципи та розвиток корпоративної культури є ключовим фактором розвитку та управління персоналом, забезпечення ефективності діяльності та інвестиційної привабливості таких суб'єктів, запобігання фінансовому шахрайству.

6. Обґрунтовано застосування форензік-аудиту у суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності, сформовано основні напрями і результати форензік-аудиту роботи їх персоналу, показано методичний інструментарій та основні результати його проведення на основі діджиталізації процесів.

7. Проведене дослідження публікацій вчених та фахівців дозволило сформулювати аспекти взаємодії корпоративної культури та застосування інструменту форензіку персоналом у суб'єкту господарювання та його діяльності, а саме: культура як причина шахрайства; форензік як інструмент захисту; конфлікт інтересів між персоналом; вплив на результати діяльності суб'єкту; складові культури безпеки; вплив форензіку на поведінку персоналу.

8. Доведено, що використовуючи діджитал-технології та інструменти, наприклад, Forensic Data

Analytics та eDiscovery, фахівці консалтингових компаній створюють аналітичні платформи та надають консультації щодо використання технологій, наприклад, дозволяють оцінити та вдосконалити культуру комплаєнсу, використовуючи найновіші дослідження і застосовуючи провідні методи аналізу даних на основі діджиталізації, допомогти керівництву суб'єктів господарювання краще зрозуміти поведінку персоналу, яка зміцнює бізнес, захищає бренд і мінімізує ризики й дороговартісні збої в його роботі.

9. Напрямами нашого подальшого дослідження в контексті вже проведеного, є дослідження аспектів проведення форензіку у суб'єктів агропромислового виробництва та індустрії гостинності, формування та застосування його методичного інструментарію та розробки комплаєнс-програм, які допоможуть забезпечити фінансову стійкість, залучення інвестицій, фінансово-економічну безпеку та розвитку такого бізнесу в Україні.

Література

1. Рівень рентабельності операційної діяльності підприємств за видами економічної діяльності. *Державна служба статистики України*: [веб-сайт]. URL: <https://data.gov.ua/dataset/afb3d64f-7346-47bf-a9e2-0671629fc1d3> (дата звернення 03.08.2025).
2. Купріна Н.М. Забезпечення конкурентоспроможності харчової промисловості України: теорія і практика: монографія. Одеса: Видавничий дім «Гельветика», 2019. 304 с.
3. Ткачук Г. О. Економічна безпека підприємства харчової промисловості за умов трансформаційних перетворень: теоретико-методологічні засади: монографія. Миколаїв: ФОП Швець В.М., 2020. 428 с.
4. Захарченко В.І., Меркулов М.М., Балахонова О.В. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті: навч. посіб. Львів: «Магнолія 2006», 2012. 352 с.
5. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Київ: Каравела, 2004. 568 с.
6. Купріна Н.М., Дойчева К.С. Аудит ефективності як інструмент контролю у системі управління конкурентоспроможністю та ефективністю діяльності підприємств харчової промисловості // *Економіка харчової промисловості*. Одеса, 2012. № 3(15). С. 57-60.
7. Хеленюк М. Форензік: європейський досвід vs українські реалії // *Юридична Газета*. 2021. 21 квіт. (№8). URL: <https://jur-gazeta.com/publications/practice/korporativne-pravo-ma/forenzik-evropeyskiy-dosvid-vs-ukrayinski-realiyi.html> (дата звернення 05.08.2025).
8. Нестеренко О. Форензік аудит як ефективний засіб протидії внутрішньо-корпоративному шахрайству в умовах війни // *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2024. № 5. С. 392-405. URL: <https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe/article/view/176/176>. doi: 10.58423/2786-6742/2024-5-392-405 (дата звернення 05.08.2025).
9. Пацкань Ю.В. Генеза розвитку форензік-діагностики й аудиту діяльності суб'єкта господарювання // *Бізнес-інформ*. 2024. №8. С. 326-334. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2024-8_0-pages-326_334.pdf (дата звернення 05.08.2025).
10. Дубініна М.В., Сирцева С.В., Янковська Т.Ю. Форензік як метод розслідування внутрішньокорпоративних випадків шахрайства // *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 38. С. 377–383. doi: 10.32843/infrastructure38-59.
11. Тютченко С.М. Функції форензіку як інструменту упередження корпоративного шахрайства та підвищення економічної безпеки підприємств // *Ефективна економіка*. 2021. № 5. <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.5.99> (дата звернення 05.08.2025).
12. Семенець А.О. Форензік аудит як ефективний засіб антикризового управління торговельною діяльністю. *Бізнес інформ*. 2019. № 4. С. 280-287.
13. Ковбель А. Форензік – ключовий елемент безпеки компанії // *Безпека бізнесу*. 2022. № 01-02. URL: <https://e.fdk.net.ua/finansovyy-dyrektor-kompaniyi-2022-1/forenyk-klyuchovyy-element-korporativnoyi-bezpeky-v-kompaniyi> (дата звернення 05.08.2025).
14. Дасюк В. Внутрішнє корпоративне шахрайство: які злочини найбільш розповсюджені. *Юридична компанія «Армада»*: [веб-сайт]. URL: <https://armada.law/blog/vnutrishnye-korporativne-shahrajstvo-yaki-zlochyny-najbilsh-rozprovsyudzheni/> (дата звернення 05.08.2025).
15. Свістич О. Розслідування та комплаєнс: аудиторська практика // *EY*: [веб-сайт]. URL: https://www.ey.com/uk_ua/services/assurance/forensic-investigations-compliance (дата звернення 05.08.2025).

Стаття надійшла 15.08.2025

Стаття прийнята до друку 29.08.2025

Доступно в мережі Internet 22.09.2025

Kuprina N.

Doctor of Economics, Professor
 Department of Accounting and Auditing
 E-mail: k.natali_@ukr.net
 ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-4645-545X>

Markova T.

PhD., Associate Professor
 Department of Digital Technologies of Financial Operations
 E-mail: markova.tetiana17@gmail.com
 ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9437-2635>

Vaskovska K.

PhD., Associate Professor
 Department of Accounting and Auditing
 E-mail: v.caterin17@gmail.com
 ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8093-170X>

Skliar L.

PhD., Associate Professor
 Department of Digital Technologies of Financial Operations
 Odesa National University of Technology
 Kanatna str., 112 Odesa, Ukraine, 65039
 E-mail: sklyarlarisa17@gmail.com
 ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8332-8823>

ASPECTS OF FORENSIC AUDIT IN UKRAINE AS A TOOL OF INTERNAL CONTROL AND DEVELOPMENT OF CORPORATE CULTURE FOR PERSONNEL OF STATE ENTITIES

In the article, the use of modern tool of forensic audit as a tool for management, internal control of work and the formation of corporate culture for the personnel of subjects of agro-industrial production and the hospitality industry in Ukraine for their effective management and the formation of a development strategy in the current conditions of their functioning has been established.

The difference of forensic auditing from forensics has been determined based on the research of practical and scientific publications. It has been proven that in the current conditions of business by subjects of agro-industrial production and the hospitality industry, ethical principles and the development of corporate culture are a key factor in the development and management of personnel, ensuring efficiency activity and investment attractiveness of such entities, preventing the financial swindle. A carried out study of the publications of these leaders made it possible to formulate aspects of the interaction of corporate culture and the use of forensic tools by personnel at the business entity and its activity, namely: culture as the reason of swindle; forensics as a tool for protection; conflict of interests between personnel; influence on the results of the subject's activity; components of culture safety; influencing of forensics on staff behavior. A forensic audit of personnel from such subjects was established, its basic directions and results were formed, a methodical toolkit and the main results of its implementation based on the digitalization of processes were shown. It has been shown that in the current market of forensic services in Ukraine, consulting and auditing firms operate to provide forensic auditing digital tools for effective work of management personnel, ensuring financial and economic security of the business and maintaining an internal control system.

Key words: forensics, audit, control, forensic audit, personnel, corporate culture, management, mechanism, tools, digitalization, formation, development, hospitality industry, agro-industry production, business entities.

References

1. Riven rentabelnosti operatsiinoi diialnosti pidpriemstv za vydamy ekonomichnoi diialnosti. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy. <https://data.gov.ua/dataset/afb3d64f-7346-47bf-a9e2-0671629fc1d3> (Retrieved August 3, 2025).
2. Kuprina, N. M. (2019). *Zabezpechennia konkurentospromozhnosti kharchovoi promyslovosti Ukrainy: teoriia i praktyka*. Vydavnychiy dim «Helvetyka».
3. Tkachuk, H. O. (2020). *Ekonomichna bezpeka pidpriemstva kharchovoi promyslovosti za umov transformatsiinykh peretvoren: teoretyko-metodolohichni zasady*. FOP Shvets V.M.
4. Zakharchenko, V. I., Merkulov, M. M., & Balakhonova, O. V. (2012). *Modeli i metody pryiniattia rishen v analizi ta audyti*. «Mahnoliia 2006».
5. Kulakovska, L. P., & Picha, Yu. V (2004). *Orhanizatsiia i metodyka audytu*. Karavela.
6. Kuprina, N. M., & Doicheva, K. S. (2012). Audyt efektyvnosti yak instrument kontroliu u systemi upravlinnia konkurentospromozhnistiu ta efektyvnistiu diialnosti pidpriemstv kharchovoi promyslovosti. *Ekonomika kharchovoi promyslovosti*, 3(15), 57-60.
7. Kheleniuk, M. (2021, April 21). Forenzik: yevropeyskyi dosvid vs ukrainski realii. *Yurydychna Hazeta*, (8). <https://jur-gazeta.com/publications/practice/korporativne-pravo-ma/forenzik-evropeyskyi-dosvid-vs-ukrayinski-realiyi.html> (Retrieved August 5, 2025).

8. Nesterenko, O. (2024). Forenzik audyt yak efektyvnyi zasib protydii vnutrishno-korporatyvnomu shakhraistvu v umovakh viiny. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*, 5, 392-405. <https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe/article/view/176/176>. doi: 10.58423/2786-6742/2024-5-392-405 (Retrieved August 5, 2025).
9. Patskan, Yu. V. (2024). Heneza rozvytku forenzik-diahnostyky y audytu diialnosti sub'iekta hospodariuvania. *Biznes-inform*, 8, 326-334. https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2024-8_0-pages-326_334.pdf (Retrieved August 5, 2025).
10. Dubinina, M. V., Syrtseva, S. V., & Yankovska, T. Yu. (2019). Forenzik yak metod rozsliduvannia vnutrishnokorporatyvnykh vypadkiv shakhraistva. *Infrastruktura rynku*, 38, 377–383. doi: 10.32843/infrastruct38-59.
11. Tiutchenko, S. M. (2021). Funktsii forenziku yak instrumentu uperedzhennia korporatyvnoho shakhraistva ta pidvyshchennia ekonomichnoi bezpeky pidpriemstv. *Efektivna ekonomika*, 5. <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.5.99> (Retrieved August 5, 2025).
12. Semenets, A. O. (2019). Forenzik audyt yak efektyvnyi zasib antykrizovoho upravlinnia torhovelnoiu diialnistiu. *Biznes inform*, 4, 280-287.
13. Kovbel, A. (2022). Forenzik – kliuchovyi element bezpeky kompanii. *Bezpeka biznesu*, 01-02. <https://e.fdk.net.ua/finansovyy-dyректор-kompaniyi-2022-1/forenzik-klyuchovyy-element-korporatyvnoyi-bezpeky-v-kompaniyi> (Retrieved August 5, 2025).
14. Dasiuk, V. *Vnutrishnie korporatyvne shakhraistvo: yaki zlochyny naibilsh rozpovsiudzeni*. Yurydychna kompaniia «Armada». <https://armada.law/blog/vnutrishnye-korporatyvne-shahrajstvo-yaki-zlochyny-najbilsh-rozpovsyudzeni/> (Retrieved August 5, 2025).
15. Svistich, O. *Rozsliduvannia ta komplaiens: audytorska praktyka*. EY. https://www.ey.com/uk_ua/services/assurance/forensic-investigations-compliance (Retrieved August 5, 2025).

Received 15 August 2025

Approved 29 August 2025

Available in Internet 22.09.2025

Цитування згідно ДСТУ 8302:20

Купріна Н.М., Маркова Т.Д., Васьковська К.О., Скляр Л.Б. Аспекти застосування форензик-аудиту в Україні як інструменту внутрішнього контролю та розвитку корпоративної культури персоналу суб'єктів господарювання // Економіка харчової промисловості. 2025. Т.17, вип. 3. С. 69-76. doi 10.15673/fie.v17i3.3382

Cite as APA style citation

Kuprina, N., Markova, T., Vaskovska, K., & Skliar, L. (2025). Aspects of forensic audit in Ukraine as a tool of internal control and development of corporate culture for personnel of state entities. *Food Industry Economics*, 17(3), 69-76. doi 10.15673/fie.v17i3.3382