

Т.Є. ДЕМ'ЯНЕНКО*(Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ, Україна)*

Теоретичні аспекти поглиблення сутності внутрішнього аудиту

Стаття присвячена аналізу науково-практичних підходів до розуміння сутності внутрішнього аудиту та поглибленню змістовності поняття «внутрішній аудит». Здійснено аналіз наукових підходів вітчизняних вчених до трактування сутності внутрішнього аудиту. Виявлено, що вітчизняні вчені приділяють значну увагу трактуванню поняття внутрішнього аудиту, однак не достатньо повно висвітлюють його роль і функціональні завдання в управлінні підприємством в своїх дослідженнях. Здійснено розгляд і розмежування понять внутрішній контроль та внутрішній аудит. Окреслено сферу функціонування внутрішнього аудиту з огляду на положення міжнародних нормативних документів, що регулюють професійну діяльність аудиторів. Доведено, що внутрішній аудит та внутрішній контроль пов'язані між собою. Високий рівень системи контролю мінімізує помилки і недоліки в діяльності підприємства, що позитивно впливає на якість показників виявлених внутрішнім аудитом. Поглиблено змістовність поняття внутрішнього аудиту на основі аналізу положень Міжнародних стандартів аудиту та максимального врахування його функцій і завдань.

Ключові слова: внутрішній аудит, внутрішній контроль, Міжнародні стандарти аудиту, функції внутрішнього аудиту, управлінські процеси.

Т.Е. ДЕМ'ЯНЕНКО*(Национальный научный центр «Институт аграрной экономики», г. Киев, Украина)*

Теоретические аспекты углубления сущности внутреннего аудита

Статья посвящена анализу научно-практических подходов к пониманию сущности внутреннего аудита и углублению содержания понятия «внутренний аудит». Осуществлен анализ научных подходов отечественных ученых к трактовке сущности внутреннего аудита. Выведено, что отечественные ученые уделяют значительное внимание трактовке понятия внутреннего аудита, однако недостаточно полно освещают его роль и функциональные задачи в управлении предприятием в своих исследованиях. Осуществлено рассмотрение и разграничение понятий внутренний контроль и внутренний аудит. Определены рамки функционирования внутреннего аудита с учетом положений международных нормативных документов, регулирующих профессиональную деятельность аудиторів. Доказано, что внутренний аудит и внутренний контроль связаны между собой. Высокий уровень системы контроля минимизирует ошибки и недостатки в деятельности предприятия, что положительно влияет на качество показателей выявленных внутренним аудитом. Углубленно содержательность понятия внутреннего аудита на основе анализа положений Международных стандартов аудита и максимального учета его функций и задач.

Ключевые слова: внутренний аудит, внутренний контроль, Международные стандарты аудита, функции внутреннего аудита, управленческие процессы.

T. Ye. DEMYANENKO*(‘Institute of Agrarian Economics’ National Scientific Centre, Kyiv, Ukraine)*

Theoretical Aspects of Deepening of the Internal Audit Essence

The article is devoted to the analysis of scientific approaches to the understanding of internal audit and the deepening of the content of the concept “internal audit”. Analysis of scientific approaches of the domestic scientists to the interpretation of the internal audit nature was held. It was revealed that our scientists are paying great attention to the interpretation of the concept of internal audit, but not sufficiently highlight its role and functional tasks of enterprise management in their studies. Review and the distinction between internal control and internal audit were held. It was outlined the scope of the internal audit functioning in view of the provisions of the international regulations, that govern

the professional activities of auditors. It was proved that the internal audit and internal control are related. The high level of control system minimizes errors and disadvantages of in the enterprise activity, that is positively affects the quality of indicators identified by the internal audit. The concept of internal audit was deepened by analyzing the provisions of the International Standards on Auditing and maximum consideration of its functions and objectives.

Keywords: *internal audit, internal control, International Standards on Auditing, functions of internal audit, management processes.*

Постановка проблеми. Система управління підприємством має забезпечувати досягнення максимального економічного ефекту його фінансово-господарської діяльності, постійний розвиток та посилення ринкових позицій. Досягнення цих цілей особливо ускладнюється проявом кризових явищ в економіці України протягом тривалого періоду. В умовах фінансової кризи підвищується ймовірність порушень бізнес-процесів як об'єктивного, так і суб'єктивного характеру, проявів відвертого шахрайства та фінансових махінацій. Можливість втримати підприємство на ринку у даних умовах забезпечується, перш за все, мінімізацією фінансових втрат.

Прийняття оптимальних рішень в умовах динамічного розвитку ринкових відносин базується насамперед на значному обсязі даних, які необхідно зібрати, відповідним чином опрацювати, перетворивши в достовірну інформацію. Формування якісної інформаційної бази, перш за все, щодо внутрішніх процесів на підприємстві виступає об'єктивною передумовою його успіху.

Циклічність фінансових криз притаманна економікам ринкового типу спонукає підприємства до посилення контрольної функції системи управління шляхом вдосконалення внутрішнього фінансового контролю та формування системи внутрішнього аудиту. Якісні перетворення в системі внутрішнього контролю як складової існуючої системи управління підприємством потребують розуміння сутності внутрішнього аудиту та його ролі в прийнятті оптимальних управлінських рішень.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Формуванню теоретичних засад аудиторської діяльності та внутрішнього аудиту присвячені дослідження представників різних світових наукових шкіл. У роботах Р. Адамса, К. Друрі, Б. Еймза, Б. Ніддза, Р. Монтгомері, Х. Прентіса, Дж. Рідлі, Дж. Робертсона, Л. Соєра, П. Фрідмана окреслюються теоретичні основи організації та здійснення аудиту в умовах розвинутих ринкових відносин. Поглиблення ринкових перетворень національної економіки зумовлює потребу адаптації світового досвіду та вдосконалення теоретико-практичних засад вітчизняного внутрішньогосподарського контролю та аудиту.

Вагомий внесок у розвиток теоретичних основ аудиту в Україні здійснили цілий ряд вчених. Зокрема, питання сутності внутрішнього аудиту розкривали у різний час у своїх працях В.Д. Андреев, Ф.Ф. Бутинець, І.К. Дрозд, Г.М. Давидов, Т.О. Каменська, М.Д. Корінко, В.П. Пантелеєв, О.А. Петрик, О.Ю. Редько, Л.А. Сухарева, Н.С. Шалімова та інші. Динамічність змін національної економіки, екстраполяція іноземного

досвіду внутрішнього аудиту в практичній діяльності підприємств, розширення його функцій, вдосконалення теоретичних аспектів породжують необхідність детальнішого дослідження різносторонніх аспектів сутності внутрішнього аудиту.

Як систему контролю, основним об'єктом якої є правильність ведення бухгалтерського обліку, розглядають «внутрішній аудит» В.Д. Андреев, Ф.Ф. Бутинець, С.В. Мочерний, В.П. Пантелеєв, П.Г. Пономаренко. Кожен з цих вчених наголошує на певних аспектах сутності внутрішнього аудиту. Так П.Г. Пономаренко вважає внутрішнім аудитом лише перевірку дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку та надійності функціонування внутрішнього контролю [18, с. 351]. Ф.Ф. Бутинець розглядає внутрішній аудит як організовану на підприємстві, діючу в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентовану внутрішніми нормативними актами, систему контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу та надійності функціонування всієї системи внутрішнього контролю [7, с. 188]. Притаманність внутрішньому аудиту компетентної оцінки фінансово-господарської та управлінської діяльності підприємства підкреслює В.Д. Андреев. С.В. Мочерний та В.П. Пантелеєв визначають внутрішній аудит як форму внутрішнього контролю або аудиту, звертаючи увагу на те, що ця діяльність здійснюється штатними співробітниками підприємства [15, с. 33; 14, с. 310].

В.М. Мельник та Т.В. Фоміна також вважають, що внутрішня аудиторська діяльність має здійснюватись штатними співробітниками підприємства, але в межах регламентованих відповідними внутрішніми документами [19, с. 443]. Крім того, дослідники метою внутрішнього аудиту визначають оцінку діяльності системи внутрішнього контролю підприємства.

Більш широко поняття внутрішнього аудиту визначає провідний вітчизняний вчений О.Ю. Редько: «... діяльність внутрішньої аудиторської служби (або служби внутрішніх ревізорів) підприємства, яку, незалежно від назви, можна розглядати як окремі вид аудиторських послуг, що надаються незалежним аудитором підприємству. Основні функції служби внутрішнього аудиту, як правило, складаються з процедур дослідження окремих операцій підприємства, оцінки цих операцій і контролю відповідності відображення їх у бухгалтерському обліку, а також контролю за функціями внутрішньої системи контролю підприємства. Внутрішній аудит – це складова частина організаційної структури

підприємства» [16, с. 383]. Саме таке визначення наведене у скасованому на сьогодні національному нормативі 24 «Врахування роботи спеціалістів внутрішнього аудиту», затвердженому рішенням АПУ від 18.12.1998 р. № 73. Незалежність внутрішньої аудиторської діяльності підтримує і Н.І. Дорош, визначаючи її як незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, розроблені для підвищення ефективності та покращення діяльності підприємства [8].

В.В. Бурцев розглядає внутрішній аудит як регламентовану внутрішніми документами організації діяльність з контролю складових управління та різноманітних аспектів функціонування організації. Дослідник акцентує увагу на тому, що здійснюється вона представниками спеціального контрольного органу і в межах допомоги органам управління організації (зборам засновників, спостережній раді, раді директорів, виконавчому органу) [6, с. 35].

Складовою загального аудиту, але організованого на економічному суб'єкті на користь його власників і регламентованого його внутрішніми документами щодо дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, охорони власності та надійності функціонування системи внутрішнього контролю, вважає внутрішній аудит О.М. Богомолів [5, с. 34].

На основі аналізу поглядів провідних вітчизняних вчених виявлено, що всі погоджуються з тим, що внутрішній аудит має зосереджуватись на перевірці діяльності підприємства з метою забезпечення підвищення його ефективності. При цьому така діяльність має здійснюватись співробітниками самого підприємства.

Очевидним також є широкий спектр трактування сутності внутрішнього аудиту. На нашу думку, кожне визначення економічної категорії «внутрішній аудит» як виду діяльності відображає як об'єктивні погляди, так і суб'єктивне розуміння, не охоплюючи всі аспекти його сутності.

Метою статті є аналіз теоретичних аспектів сутності внутрішнього аудиту та поглиблення змістовності поняття «внутрішній аудит».

Виклад основного матеріалу. Формування і реалізація всього спектру політик у напрямі контролю, а також сукупність організаційних структур, процедур та дій працівників, направлених на уникнення втрат, мінімізацію ризиків і забезпечення досягнення цілей являє собою систему внутрішнього контролю підприємства. Основними складовими цієї системи, як вважають ряд вчених, є внутрішній контроль та внутрішній аудит. На практиці досить часто відбувається ототожнення цих понять, що спричинює нагальну потребу розгляду і розмежування.

До сфери внутрішнього контролю відносять комплекс дій, правил та заходів, запроваджених керівництвом суб'єкта господарювання, що постійно застосовуються в діяльності підприємства з метою забезпечення впевненості в досягненні ним таких загальних цілей:

- результативності діяльності, економності та ефективності використання ресурсів;
- відповідності чинним законам, іншим нормативно-правовим і регулюючим актам, політиці та процедурам;
- незалежності та надійності інформації, рахунків та даних;
- захисту активів від втрат, зокрема тих, які виникли через зловживання, неврегульованість чи корупцію [1, с. 6-7].

Виходячи з цілей внутрішній контроль є постійним управлінським процесом, що має охоплювати всі операції кожної структурної одиниці підприємства, забезпечуючи ідентифікацію, аналіз та оцінку ризиків його діяльності з метою попередження і мінімізації. Цей процес включає ряд складових чітко визначених МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»:

- контрольне середовище;
- облікову систему;
- контрольні процедури [12].

Міжнародний стандарт професійної практики внутрішнього аудиту 2130 «Контроль» окреслює сферу функціонування внутрішнього аудиту у напрямі сприяння організації та забезпечення ефективності контрольних заходів за допомогою оцінки їх ефективності та продуктивності, а також шляхом підтримки і постійного вдосконалення контролю. Відповідно до пункту К1 цього стандарту внутрішні аудитори повинні використовувати знання про контроль, отримані під час виконання консультаційних завдань, при оцінці процесів контролю в організації. Згідно пункту А1 стандарту внутрішній аудит має забезпечувати оцінку достатності та ефективності контрольних заходів відповідно до ризиків у сфері корпоративного управління, операційної діяльності та інформаційних систем організації з огляду на:

- досягнення стратегічних цілей організації;
- достовірність та цілісність фінансової та операційної інформації;
- ефективність і продуктивність операційної діяльності та програм;
- захист активів;
- дотримання законів, нормативних документів, політик, процедур та договірних зобов'язань [14].

Як відомо, менталітет власника формує відповідну фінансово-економічну ідеологію, яка неодмінно відображається при формуванні політики ведення бізнесу та управління підприємством. Саме позиція, обізнаність та практичні дії власників і керівництва суб'єкта господарювання, спрямовані на побудову та підтримку системи внутрішнього контролю, являють собою контрольне середовище внутрішнього аудиту. Його елементами виступають: стиль та основні принципи управління підприємством, організаційна структура, кадрова політика, розмежування повноважень та відповідальності, внутрішній управлінський облік і підготовка звітності для

Аудит, аналіз і контроль

внутрішніх цілей, підготовка фінансової звітності для зовнішніх користувачів.

Ці аспекти відображені В.Д. Андрєєвим у визначенні внутрішнього контролю як системи контрольних процедур, плану організації та методів управління об'єктом з метою ефективного ведення бізнесу, захисту активів, запобігання помилок, акуратності облікових перевірок і своєчасного представлення фінансової інформації [2, с. 221]. Специфічною формою зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту та реалізує управлінські рішення, визначають внутрішній контроль В.М. Мельник, А.С. Пантелєєв та А.Л. Звездін [10, с. 45]. Таким чином, сфера впливу внутрішнього контролю передбачає формування контрольних заходів у ході попереднього і поточного видів контролю. Попередньо контрольні процедури закладаються при формуванні технологій бізнес-процесів з метою запобігання шахрайству і зловживань. Поточний контроль здійснюється у поточній діяльності підприємства мінімізуючи втрати, забезпечуючи ефективність бізнес-процесів та формування достовірної облікової інформації.

П.П. Андрєєв, О.О. Чечуліна, Ян ван Тайнен розглядають внутрішній аудит як діяльність, яка допомагає керівнику в досягненні поставленої перед підприємством мети, використовуючи систематизований і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності системи внутрішнього контролю. Дослідники зазначають, що внутрішній аудит допомагає керівнику здійснювати управління, але не може і не повинен підміняти управлінців і керівників, адже він не може замінити собою систему внутрішнього контролю [1, с. 7]. Отже, внутрішній аудит має бути незалежною формою контролю, що здійснюється у ході наступного контролю. Цей вид контролю передбачає аналіз завершених операцій за відповідний звітний період з метою підтвердження достовірності звітної інформації, виявлення недоліків системи внутрішнього контролю. Результатом цієї діяльності має бути консультування власників та керівництва підприємства щодо напрямів підвищення якості внутрішнього контролю та вдосконалення системи бухгалтерського обліку. Тобто аудитор не має управлінських повноважень та особисто не може впливати на систему контролю та облікову політику підприємства.

Міжнародні стандарти аудиту визначають внутрішній аудит як «діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремий відділ» [13, с. 235].

Якщо «діяльність з оцінювання» здійснюється «в межах суб'єкта господарювання», то можна зробити висновок, що внутрішній аудит орієнтується саме на інтереси власників, які зацікавлені в отриманні достовірної інформації щодо фінансово-майнового стану підприємства.

Специфічна діяльність «з оцінювання» «яку виконує окремий відділ» передбачає формування

окремого підрозділу працівників з відповідними спеціальними фаховими знаннями і навичками. Крім того «окремий відділ» має діяти в межах певних повноважень. Тобто на відміну від внутрішнього контролю, що є частиною посадових обов'язків керівників усіх структурних підрозділів підприємства, діяльність відділу внутрішнього аудиту і його співробітників має бути регламентована внутрішніми документами – положенням про службу внутрішнього аудиту та посадовими інструкціями внутрішнього аудитора. Чітке визначення повноважень регламентує розмежування контрольних функцій з адміністрацією підприємства забезпечуючи незалежність функціонування внутрішнього аудиту. Проведення внутрішнього аудиту фінансової звітності підсилює наступний контроль за діяльністю підприємства. Наявність відділу та постійне здійснення внутрішнього аудиту з відома адміністрації підприємства саме по собі мобілізує співробітників адміністративного складу спонукаючи їх якісніше виконувати контрольні функції в межах своїх посадових обов'язків підвищуючи дієвість системи внутрішнього контролю. Таким чином, внутрішній аудит та внутрішній контроль пов'язані між собою. Високий рівень системи контролю мінімізує помилки і недоліки в діяльності підприємства, що впливає на якісне зростання показників виявлених внутрішнім аудитом. Наявність великої кількості помилок та недоліків засвідчена внутрішнім аудитом підвищує ймовірність фінансових втрат підприємства. Своєчасність отримання власниками відповідної достовірної внутрішньої аудиторської інформації впливає на майбутні управлінські рішення і розвиток підприємства.

Збираючи дані про діяльність підприємства бухгалтерський облік перетворює їх на внутрішню інформацію. Якість отриманої інформації залежить від системи внутрішнього контролю операцій фінансово-господарської діяльності та адекватного їх відображення за допомогою бухгалтерського обліку у фінансовій звітності підприємства. Враховуючи те, що від правильності та своєчасності відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку залежить не лише фінансово-майновий стан підприємства, а й суми штрафів, накладених на підприємство в результаті несвоєчасного розрахунку за боргами перед контрагентами і державою, доцільно контролювати достовірність та законність ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

«Функції внутрішнього аудиту охоплюють, зокрема, перевірку, оцінювання та моніторинг адекватності й ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю» зазначено у міжнародних стандартах аудиту [13, с. 235]. Отже, саме адекватність й ефективність функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю забезпечують прийняття ефективних управлінських рішень і, як наслідок, успішний розвиток підприємства у чому зацікавлені його власники.

Разом з тим, створення відділу внутрішнього аудиту на підприємстві та забезпечення діяльності його співробітників призводить до формування додаткових витрат господарської діяльності. Фінансування таких витрат, на нашу думку, доцільне, перш за все, потужними підприємствами, що мають конкурентоспроможні позиції на вітчизняному й міжнародному ринках. Приймаючи рішення про запровадження внутрішнього аудиту необхідно зважувати на ті функції, які він буде виконувати, і яке місце в системі управління підприємством буде посідати. Саме ці аспекти характеризують сутність поняття внутрішнього аудиту.

Як складова системи управління підприємством, внутрішній аудит відповідає за: збереження активів і ефективність їх використання; адекватність та ефективність управлінських рішень; ефективність роботи співробітників технічних та інформаційних систем; дотримання законів та норм, попередження і виявлення фактів їх порушення; достатність, точність, релевантність інформації, що створюється і передається для прийняття управлінських рішень; збереження комерційної таємниці.

Сутність економічної категорії як виду економічних відносин проявляється її функціями. Консультативна функція внутрішнього аудиту проявляється через надання поточних консультацій працівникам підрозділів. Інформаційна – шляхом інформування керівництва підприємства про результати перевірок, виявлені факти порушення вимог законодавства або внутрішніх правил. Захисна – формуванням заходів, спрямованих на збереження активів підприємства від потенційних крадіжок та фактів шахрайства, неефективного управління бізнесом. Аналітична – наданням експертної оцінки та аналізом ефективності важливих аспектів (операцій) господарської діяльності. Контрольна – передбачає визначення адекватності політики підприємства встановленим параметрам та оцінку ефективності обліку і менеджменту шляхом перевірки, оцінювання та моніторингу згідно Міжнародних стандартів аудиту. Координаційна проявляється плануванням роботи внутрішнього аудитора, виходячи з потреб акціонерів, інвесторів, управління підприємства та раціонального використання можливостей підрозділу.

На думку Т.О. Каменської, окрім всього іншого, формулюючи визначення поняття внутрішнього аудиту, необхідно обов'язково брати до уваги такі основні його характеристики як: незалежність та об'єктивність; цілеспрямованість на удосконалення діяльності підприємства, тобто ідентифікація та оцінка ризиків, проблемних сфер у роботі підприємства і підготовка рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності систем та процесів; виконання завдань з надання гарантій та консультацій з питань управління ризиками, внутрішнього контролю та корпоративного управління [9, с. 67-68].

Висновки. Отже, «внутрішній аудит» у широкому розумінні можна визначити як незалежну діяльність з оцінювання, здійснювану в інтересах керівництва і (або) власників, організовану в межах підприємства, регламентовану внутрішніми нормативними актами системи, спрямовану на удосконалення діяльності підприємства шляхом перевірки та моніторингу адекватності й ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, достатності, точності та релевантності облікової інформації, що створюється і передається для прийняття управлінських рішень, управління ризиками, аналізу ефективності господарської діяльності та надання консультацій і рекомендацій керівництву підприємства і його підрозділів.

Розробки та дослідження провідних вітчизняних вчених окреслюють поняття внутрішнього аудиту, але не достатньо повно висвітлюють його роль і функціональні завдання в управлінні підприємством. Трактують сутність поняття внутрішнього аудиту розглядається нами у напрямі поглиблення визначення даного поняття на основі Міжнародних стандартів аудиту та з максимально повним врахуванням функцій і завдань. Надання оптимально точного визначення поняття внутрішнього аудиту можливе лише з урахуванням особливостей його сутності.

4 Список використаної літератури

1. Андреев, П. П. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід [Текст] / П. П. Андреев, О. О. Чечуліна, Ян ван Тайнен. – К. : Кафедра, 2011. – 120 с.
2. Андреев, В. Д. Практический аудит [Текст] : Справ. пособ. / В. Д. Андреев. – М. : Экономика, 1994. – 366 с.
3. Бакаев, А. С. Бухгалтерские термины и определения [Текст] / А. С. Бакаев. – М. : Бухгалтерский учет, 2002. – 160 с.
4. Бычкова, С. М. Аудит для руководителей и бухгалтеров [Текст] / С. М. Бычкова. – СПб. : Питер, 2003. – 384 с.
5. Богомолов, А. М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения [Текст] / А. М. Богомолов. – М., 1999. – 192 с.
6. Бурцев, В. В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления [Текст] / В. В. Бурцев // Управление финансами предприятия. – 2003. – № 4. – С. 35-49.
7. Бутинець, Ф. Ф. Аудит [Текст] : підручник [для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф. Ф. Бутинець; 2-е вид., перероб. та доп. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 672 с.
8. Дорош, Н. І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту [Текст] / Н. І. Дорош // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 1(35). – С. 41-46.
9. Каменська, Т. О. Внутрішній аудит. Сучасний погляд [Текст]: монографія / Т. О. Каменська. – К. : Інформ.-аналіт. агентство, 2010. – 499 с.

10. Мельник, В. М. Ревизия и контроль [Текст] / В. М. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 520 с.

11. Мельничук, Б. В. Розвиток аудиторського обслуговування аграрного сектору України [Текст] / Б. В. Мельничук // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 2. – С. 69-72.

12. Міжнародні стандарти аудиту, 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf

13. Міжнародні стандарти аудиту, 2006 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.apu.com.ua/files/temp/standart_2006.pdf

14. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf>

15. Мочерний, С. В. Економічний енциклопедичний словник [Текст] / С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устинко. – Львів : Світ, 2005. – 616 с.

16. Немченко, В. В. Аудит (Основи державного, незалежно-го, професійного та внутрішнього аудиту) [Текст] / В. В. Немченко, О. Ю. Редько. – К. : Центр навчальної літератури, 2012. – 540 с.

17. Пантелеев, В. П. Внутрішній аудит [Текст] : Навч. посібник / В. П. Пантелеев, М. Д. Корінко. – К., 2006. – 247 с.

18. Пономаренко, П. Г. Бухгалтерский учет, анализ и аудит [Текст] : Учеб. пособие / П. Г. Пономаренко; 2-е изд., испр. – Минск : Высшая школа, 2007. – 527 с.

19. Фоміна, Т. В. Місце та роль внутрішнього аудиту в системі внутрішньогосподарського контролю [Текст] / Т. В. Фоміна // Вісник Львівської комерційної академії. – 2004. – Вип. 16. – С. 441-447.

4 References

1. Andrieiev, P. P., Chechulina, O. O., Yan van Tainen. (2011). *Vnutrishnii kontrol ta audyt u sektori derzhavnoho upravlinnia Ukrainy ta yevropeyskiy dosvid [Internal control and audit in the public sector Ukraine and European experience]*. Kyiv: Kafedra.

2. Andreev, V. D. (1994). *Prakticheskii audit [Practical audit]*. Moskva: Ekonomika.

3. Bakaev, A. S. (2002). *Bukhhalterskie terminy i opredeleniya [Accounting terms and definitions]*. Moskva: Bukhhalterskiy uchet.

4. Bychkova, S. M. (2003). *Audit dlia rukovodytelei i bukhhalterov [Audit for managers and accountants]*. Sankt-Peterburh: Piter.

5. Bohomolov, A. M. (1999). *Vnutrenniy audit. Orhanizatsiya i metodika provedeniya [Internal audit. Organization and methods]*. Moskva: Ekzamen.

6. Burtsev, V. V. (2003). *Vnutrenniy audit kompanii: voprosy orhanizatsii i upravleniya [Internal audit of the company: issues of organization and administration]*. *Upravlenie finansami predpriyatiya*, No. 4, 35-49.

7. Butynets, F. F. (2002). *Audyt [Audit]* (2nd edition). Zhytomyr: PP «Ruta».

8. Dorosh, N. I. (2006). *Sutnist ta pryznachennia vnutrishnoho audytu [The essence and purpose of internal audit]*. *Visnyk ZhDTU*, No. 1(35), 41-46.

9. Kamenska, T. O. (2010). *Vnutrishnii audyt. Suchasnyi pohliad [Internal audit. Modern look]*. Kyiv: Inform.-analit. ahentstvo.

10. Melnik, V. M., Panteleev, A. S., Zvezdin, A. L. (2004). *Reviziya i kontrol [Revision and control]*. Moskva: YD FBK-PRESS.

11. Melnychuk, B. V. (2011). *Rozvytok audyorskoho obsluhovuvannia ahrarnoho sektoru Ukrainy [The development of audit services af agrarian sector of Ukraine]*. *Oblik i finansy APK*, No. 2, 69-72.

12. International Standards on Auditing. (2015). Retrieved from http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf

13. International Standards on Auditing. (2006). Retrieved from http://www.apu.com.ua/files/temp/standart_2006.pdf

14. International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. Retrieved from <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf>

15. Mochernyi, S. V., Larina, Ya. S., Ustynko, O. A. (2005). *Ekonomichniy entsyklopedychnyi slovnyk [Economic encyclopedic dictionary]*. Lviv: Svit.

16. Nemchenko, V. V. & Redko, O. Yu. (2012). *Audyt (Osnovy derzhavnoho, nezalezno-ho, profesiinoho ta vnutrishnoho audytu) [Audit (Principles of public, independent, professional and internal audit)]*. Kyiv: Tsentri navchalnoi literatury.

17. Pantelieiev, V. P. & Korinko, M. D. (2006). *Vnutrishnii audyt [Internal audit]*. Kyiv: DASOA.

18. Ponomarenko, P. H. (2007). *Bukhhalterskiy uchet, analiz i audit [Accounting, analysis and audit]* (2nd edition). Minsk: Vysshaia shkola.

19. Fomina, T. V. (2004). *Mistse ta rol vnutrishnoho audytu v systemi vnutrishnogospodarskoho kontroliu [The place and role of internal audit in the system of internal control]*. *Visnyk Lvivskoi komertsiinoi akademii*, No. 16, 441-447.