

Деніза Вадимівна ДОЛБНЄВА

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту,
факультет управління фінансами та бізнесу,
Львівський національний університет імені Івана Франка
E-mail: Deonisiya3@rambler.ru

ЗНАЧЕННЯ САНАЦІЙНОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Долбнєва, Д. В. Значення санаційного аудиту в системі антикризового управління підприємством [Текст] / Деніза Вадимівна Долбнєва // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 21. – № 2. – С. 75-80. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. В умовах сьогодення ціла низка вітчизняних підприємств зазнала значного впливу наслідків фінансової кризи минулих років та досі перебуває у важкому фінансовому становищі, що межує з банкрутством та ліквідацією. Однак серед них є частка підприємств, що мають достатній потенціал розвитку та за умов їх фінансового оздоровлення спроможні надалі нормально працювати та відновити свою платоспроможність. З огляду на це, застосування системи антикризового управління підприємством, невід’ємним елементом якої стане санаційний аудит, є передумовою виходу значного числа вітчизняних підприємств з фінансової кризи, уникнення їх банкрутства та ліквідації.

Мета. Визначити та обґрунтувати значення санаційного аудиту та напрямки його утвердження в системі антикризового управління підприємством.

Метод (методологія). Методологічною основою написання статті стали методи індукції та дедуції, систематизації, порівняння та узагальнення.

Результати. На основі вивчення сутності, мети та особливостей санаційного аудиту було визначено, що його значення в системі антикризового управління підприємством є вагомим та найбільш повно проявляється на етапах оцінки глибини фінансової кризи, виявлення причин, симптомів фінансової кризи підприємства та «вузьких місць» у його діяльності.

Результати проведеного дослідження можуть бути використанні як теоретична основа при підготовці фахівців з обліку та аудиту, а також у практичній діяльності вітчизняних підприємств у процесі розгляду та здійснення санаційного аудиту як невід’ємного елемента системи антикризового управління. Отже, значення санаційного аудиту в системі антикризового управління підприємством полягає в тому, що за його допомогою визначається перелік показників, які дають змогу користувачам отримати необхідну інформацію про теперішній стан підприємства-боржника, довгострокові перспективи його розвитку, доцільність ліквідації чи вкладення коштів у його санацію. З огляду на це, у сучасних умовах господарювання кожне підприємство повинно відводити належне місце санаційному аудиту у системі антикризового управління.

Ключові слова: вітчизняні підприємства; санаційна спроможність; санаційний аудит; система антикризового управління; фінансова криза.

Deniza Vadymivna DOLBNEVA

PhD in Economics,
Senior Lecturer,
Department of Accounting and Auditing
Faculty of Financial Management and Business,
Ivan Franko National University of Lviv
E-mail: Deonisiya3@rambler.ru

THE VALUE OF THE SANATIVE AUDIT IN THE SYSTEM OF ANTICRISIS MANAGEMENT OF ENTERPRISE

Abstract

Introduction. Nowadays a number of domestic enterprises has suffered significant effects of the financial crisis of the past years. They are still in dire financial straits which borders on bankruptcy and liquidation. But among them there is the share of enterprises with sufficient capacity and under conditions of the financial recovery they will be able to continue to work normally and recover their ability to pay. So, the application of the system of crisis management will help to avoid bankruptcy and liquidation. The important element of this system can become a curative audit as a prerequisite for release of a significant number of domestic enterprises from the financial crisis.

The purpose of the article is to define and justify the value and direction of the curative audit strengthening, its system of crisis management.

Method (methodology). We have used the following methods for the research: the method of induction and deduction, systematization method, method of comparison and synthesis.

Results. On the basis of the essence, purpose and characteristics of curative audit it has been determined that the value system of crisis management is a powerful one. It fully manifests in the stage of the estimation of financial crisis depth, identification of the causes and symptoms of the financial crisis of the company.

The results of the study can be used as a theoretical basis for training the specialists in accounting and auditing, as well as in the practice of domestic enterprises in the process of reviewing and implementation of curative audit as an integral part of the system of crisis management.

Consequently, the value of curative audit system of crisis management is as the following: with its help it can be determined the list of indicators that enable users to obtain information about the current state of the debtor, long-term prospects of its development, feasibility liquidation or investing in its rehabilitation. So, in the modern business environment every company must consider curative audit system of crisis management properly.

Keywords: domestic enterprises; curative capacity; curative audit; ant-crisis management system; financial crisis.

JEL classification: G32, G33, M41

Вступ

У сучасних умовах господарювання, коли фінансова та економічна кризи в Україні призвели до вражаючого збільшення кількості неплатоспроможних та збанкрутілих підприємств, а користувачам потрібна повна та достовірна інформація про фінансовий стан підприємства-боржника та реальність його санаційної концепції, формування ефективної системи антикризового управління підприємством повинно зайняти ключове місце у стратегії розвитку кожного вітчизняного підприємства.

Практика проведення санації на підприємствах в Україні характеризується низькими показниками якості та є малоефективною, що пояснюється відсутністю чіткого розуміння значення та місця санаційного аудиту у системі антикризового управління для запобігання, вчасного виявлення та адекватного реагування на негативні зміни зовнішнього та внутрішнього середовища.

Саме тому проведення санаційного аудиту та раціональне використання прийнятих на його основі рішень, на нашу думку, на сьогодні є вкрай необхідним та нагальним для вітчизняних підприємств і повинно стати невід'ємною складовою їх системи антикризового управління.

Сутність санаційного аудиту, фінансової санації, антикризового управління, особливості їх організації та проведення на підприємствах вивчалися як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями: Г. М. Азаренковою [1], І. О. Бланком [2], А. В. Бодюком [3], Т. В. Буловичем [4], І. О. Гадзевичем [5], М. К. Колісником [6], Л. П. Кулаковською [7], Л. Г. Ліпичем [5], Ю. В. Пічею [7], В. С. Рудницьким [8], О. О. Терещенком [9], О. С. Хринюком [10], А. В. Черепом [11] та ін.

У їх працях досліджувалися загальні організаційні та методичні аспекти санаційного аудиту, питання та проблеми оцінки санаційної спроможності підприємства, особливості та порядок здійснення антикризового управління тощо. Проте фахівці не звертали достатню увагу на визначення та обґрунтування місця та значення санаційного аудиту в системі антикризового управління підприємством, враховуючи особливості розвитку вітчизняної економіки протягом останніх років.

Мета статті

Відповідно до цього, метою статті є визначення та обґрунтування значення санаційного аудиту, напрямків його утвердження в системі антикризового управління на підприємствах України.

Виклад основного матеріалу дослідження

Сучасний етап діяльності будь-якого вітчизняного підприємства супроводжується ймовірністю виникнення і розвитку фінансової чи економічної кризи, наслідком чого може стати їх банкрутство та ліквідація. Це зумовлює необхідність здійснення антикризового управління на підприємстві.

Антикризове управління – процес управління фінансово-економічними ризиками та фінансовою санацією підприємства з метою профілактики і нейтралізації фінансової кризи та забезпечення безперервної діяльності підприємства на основі використання системи специфічних методів та прийомів управління фінансами [12, с.108-109]. Воно здійснюється з метою швидкого відновлення платоспроможності та запобігання банкрутству підприємства.

Реалізація заходів антикризового управління на підприємстві передбачає:

- періодичне дослідження фінансового стану підприємства;
- завчасне виявлення ознак розвитку кризи на підприємстві;
- вивчення основних чинників, що зумовили розвиток кризи;
- оцінка масштабів кризового стану підприємства;
- виявлення та використання внутрішніх та зовнішніх механізмів фінансової стабілізації підприємства;
- вибір ефективних форм санації;
- забезпечення ліквідаційних процедур за умови банкрутства підприємства.

Саме тому важливою та невід'ємною складовою якісної системи антикризового управління підприємством у провідних країнах світу є санаційний аудит. І, як свідчить досвід цих країн, періодичне його проведення на підприємстві є принциповим досягненням у період економічних перетворень чи фінансових потрясінь.

В Україні ключовою передумовою розвитку санаційного аудиту, на нашу думку, стало прийняття Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 14.05.1992 р. № 2343-XII [13], яким визначена можливість досудової санації, санації підприємства та укладання мирової угоди під час провадження справи про банкрутство. Не менш важливим законодавчим актом, що дав поштовх розвитку санаційного аудиту є Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-XII [14]. Саме з часу прийняття цих законів питання санаційного аудиту починає набувати надзвичайної актуальності та значущості.

Проаналізувавши підходи науковців до визначення поняття санаційний аудит (табл. 1), вважаємо, що в контексті антикризового управління підприємством санаційний аудит необхідно розглядати як комплекс заходів, який передбачає проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємства-боржника, що знаходяться у фінансовій кризі, з метою його оздоровлення, задоволення в повному обсязі або частково вимог кредиторів, реструктуризації підприємства, боргів і капіталу та (або) зміну організаційно-правової та виробничої структури підприємства-боржника, запобігання банкрутству та його ліквідації.

Таблиця 1. Дефініції категорії «санаційний аудит»

Автор	Зміст
Булович Т. В.	Санаційний аудит – це система заходів, що здійснюються під час провадження у справі про банкрутство з метою запобігання визнання боржника банкрутом та його ліквідації, спрямованої на оздоровлення фінансово-господарського становища боржника [4, с. 288].
Бодюк А. В.	Санаційний аудит – один з інструментів зменшення до прийняттого рівня інформаційного ризику для інвесторів, кредиторів та інших осіб, які беруть участь у фінансовій санації неспроможного підприємства [3, с. 189].
Рудницький В. С.	Санаційний аудит – це окремий напрямок діяльності аудиторських фірм, який має свої особливості як щодо методів, так і щодо об'єктів і цілей проведення. Характерною рисою санаційного аудиту є те, що він проводиться на підприємствах, які перебувають у фінансовій кризі [8, с. 33].
Череп А. В.	Санаційний аудит є найважливішою складовою процедури санації та відіграє вирішальну роль у мобілізації підприємством фінансових ресурсів, він полягає в перевірці повноти, достовірності та ефективності поданої санаційної концепції [11, с. 211].

На відміну від звичайного аудиту, санаційний аудит спрямований не на перевірку достовірності фінансово-господарської діяльності підприємства, а на розробку та реалізацію плану санації, оцінку даних фінансового аналізу, виявлення причин фінансових утруднень, можливостей поліпшення використання фінансових ресурсів, прискорення обороту засобів і зміцнення фінансового становища.

Санаційний аудит також не слід ототожнювати з причинно-наслідковим аналізом фінансового стану підприємства, який здійснюється під час розробки плану санації та є складовою частиною класичної моделі санації. Його сутність полягає у проведенні перевірки достовірності та реальності наведених у плані санації даних. Виходячи з цього, метою санаційного аудиту є оцінка санаційної спроможності підприємства на підставі аналізу його фінансово-господарської діяльності та наявної санаційної концепції [15, с. 26]. У той час, як кінцевою метою фінансової санації суб'єкта господарювання є забезпечення його життєдіяльності в довгостроковому періоді [7, с. 98].

Від висновків за результатами санаційного аудиту залежать рішення санаторів, кредиторів, господарського суду щодо доцільності ліквідації підприємства, застосування процедури санації чи укладання мирової угоди, зокрема:

- якщо виробничий потенціал підприємства зруйновано, структура балансу незадовільна, ринки збуту продукції втрачено, стратегія розвитку підприємства відсутня, концепція санації недосконала, то робиться висновок про санаційну неспроможність підприємства та доцільність його ліквідації;
- якщо санаційний аудит показав, що підприємство має реальну можливість відновити платоспроможність, достатньо підготовлений менеджмент, ринки збуту продукції, а також реальні можливості для залучення фінансових ресурсів зовнішнього санатора, то робиться висновок про можливість проведення його санації [16].

Саме тому в процесі реалізації заходів антикризового управління на вітчизняних підприємствах, які зазнали впливу фінансової кризи, проведення санаційного аудиту дає змогу оцінити, наскільки воно готове до погашення своїх боргів, і відповісти на запитання, наскільки воно є фінансово незалежним, збільшується чи зменшується рівень цієї незалежності, відповідає стан активів і пасивів підприємства цілям його господарської діяльності тощо. Якщо у висновках за результатами санаційного аудиту буде визначено, що підприємство має можливість відновити платоспроможність, то інвестори, дивлячись на реальність отримання прибутку, будуть вкладати кошти у фінансове оздоровлення та розвиток такого підприємства.

Відповідно до цього, найбільш повно значення та місце санаційного аудиту у системі антикризового управління підприємством виявляється на другому та третьому етапі його проведення.

Так на другому етапі санаційного аудиту проводиться оцінка глибини фінансової кризи підприємства шляхом розрахунку та аналізу фактичних показників та тенденцій, які характеризують фінансовий стан підприємства та рівень ефективності його виробничо-господарської діяльності. Аналіз фінансового стану підприємства полягає в:

- оцінці динаміки та структури валюти балансу;
- дослідженні та наданні висновків за джерелами власних коштів, структурою дебіторської (кредиторської) заборгованості;
- аналізі структури активів та пасивів, формування та використання прибутку.

У процесі аналізу виробничо-господарської діяльності підприємства проводять:

- дослідження та аналіз сфери виробництва;
- аналіз складу та ефективності використання основних виробничих фондів, трудових ресурсів;
- огляд конкурентного середовища;
- аналіз ефективного складу об'єктів соціального, культурного побуту та незавершеного будівництва;
- оцінку екологічної сфери тощо.

Після цього переходять до наступного, третього етапу санаційного аудиту – виявлення причин і симптомів фінансової кризи підприємства та «вузьких місць» у його діяльності. Зокрема, визначають та аналізують рівень ліквідності та рентабельності підприємства, величину Cash-Flow, якість менеджменту, відносини із державними органами, засновниками, споживачами, виробничими партнерами, кредиторами та інвесторами тощо.

Виявом наявності у підприємства «вузьких місць» є дефіцит ліквідності, високий рівень заборгованості та собівартості продукції порівняно з конкурентами, прорахунки в інвестиційній діяльності, відсутність ефективної системи контролінгу, низька якість маркетингу тощо.

Лише після цього можна визначити санаційну спроможність підприємства-боржника, а відтак – і прийняти виважене та обґрунтоване рішення про ліквідацію чи доцільність проведення санації певного підприємства.

Ті підприємства, які в системі антикризового управління чільне місце відводять санаційному аудиту, можуть констатувати, що завдяки ньому завжди виявляються необхідні зовнішні та внутрішні фінансові джерела, своєчасно проводиться організаційні та виробничо-технічні вдосконалення, що дає можливість вивести підприємство з кризи (нормалізувати виробничу діяльність та уникнути оголошення

підприємства-боржника банкрутом з наступною його ліквідацією), а в довгостроковому періоді – ще й досягнути зростання рентабельності та конкурентоспроможності.

Враховуючи все вищесказане, ми вважаємо, що санаційний аудит у системі антикризового управління на вітчизняних підприємствах має важливе значення, оскільки створює необхідні передумови зменшення до певного рівня інформаційного та фінансового ризику для інвесторів, кредиторів та інших осіб, які мають намір взяти участь у фінансовій санації підприємства.

Основними напрямками активізації санаційного аудиту на підприємствах в Україні та утвердження його як важливого та невід'ємного елемента системи антикризового управління підприємством на сьогодні, на нашу думку, є:

- проводити санаційний аудит періодично, а не розглядати його як невід'ємний елемент у процесі провадження справи про банкрутство;
- удосконалити методiku санаційного аудиту шляхом застосування емпірично-статистичних методів аналізу економічної інформації;
- переорієнтувати санаційний аудит із послуг на замовлення постачальників інформації на послуги для користувачів інформації, зокрема в межах прийняття рішення щодо державної санаційної підтримки, надання санаційних кредитів, здійснення санаційної реорганізації [9, с. 32];
- підвищити вимоги до перевірки дотримання підприємствами при складанні річної фінансової звітності принципу безперервної діяльності, що уможливить виявлення симптомів фінансової кризи на ранніх стадіях та сприятиме уникненню зайвих ризиків з боку інвесторів, кредиторів та інших контрагентів [9, с. 32];
- розробити методичні рекомендації по проведенню санаційного аудиту на основі адаптації досвіду провідних країн світу у цій сфері;
- готувати у вищих навчальних закладах фахівців з проведення санаційного аудиту та антикризового управління підприємством та ін.

Висновки та перспективи подальших розвідок

У результаті проведеного дослідження нами було визначено та обґрунтовано, що в умовах постійної нестабільності української економіки багато вітчизняних підприємств стикаються із проблемою неплатоспроможності та банкрутства. З метою попередження впливу кризових явищ та зменшення їх негативних наслідків на підприємстві доцільно застосовувати санаційний аудит як важливу складову системи антикризового управління підприємством.

Ми вважаємо, що завдяки періодичному проведенню санаційного аудиту вдасться значно підвищити ефективність та своєчасність прийняття антикризових рішень загалом. У протилежному випадку система антикризового управління на підприємствах в Україні буде малоефективною та обмеженою.

Перспективами подальших досліджень є розробка моделі системи антикризового управління підприємством, у якій ключове місце буде належати санаційному аудиту. Водночас необхідно чітко визначити найбільш доцільні методи та інструменти санаційного аудиту, використання яких враховуватиме як особливості функціонування підприємств в Україні, так і особливості перебігу і впливу кризових явищ на самі підприємства та на інших суб'єктів господарювання.

Список літератури

1. Азаренкова, Г. М. Сутність та роль санації в системі антикризового управління підприємства [Текст] / Г. М. Азаренкова, А. О. Мурей // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2010. – № 683. – С. 117-121.
2. Бланк, И. А. Управление финансовой безопасностью предприятия [Текст] / И. А. Бланк. – [2-е изд.]. – К. : Эльга, 2009. – 645 с.
3. Бодюк, А. В. Методологічні й нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності [Текст] : монографія / Бодюк А. В. – К. : Кондор, 2005. – 356 с.
4. Булович, Т. В. Санаційний аудит як передумова санації [Текст] / Т. В. Булович // Актуальні проблеми економічного і соціального розвитку регіонів України : Всеук. наук.-практ. інтерн.-конф., 16 – 26 листопада 2009 р. : тези всеук. наук.-практ. інтерн.-конф. / Дніпропетровська державна фінансова академія. – Дніпропетровськ, 2009. – С. 286-288.
5. Ліпич, Л. Г. Сутність та методи антикризового управління підприємства [Текст] / Л. Г. Ліпич, І. О. Гадзевич // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів : Видавництво Львівської комерційної академії. – 2011. – Вип. 36. – 486 с. – (Серія: економіка).
6. Колісник, М. К. Фінансова санація і антикризове управління підприємством [Текст] : навчальний посібник / М. К. Колісник, П. Г. Ільчук, П. І. Віблій. – К. : Кондор, 2007.
7. Кулаковська, Л. П. Організація і методика аудиту [Текст] : навч. посіб. / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – [3-є вид., перероб. та доп.]. – К. : Каравела, 2006. – 560 с.

-
8. Рудницький, В. С. Процедури моделювання і прийняття рішень в процесі аудиту [Текст] : монографія / В. С. Рудницький, О. М. Бунда. – Львів : ЛКА, 2009 – 208 с.
 9. Терещенко, О. О. Антикризове управління фінансами підприємств [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит» / О. О. Терещенко. – Київ, 2005. – 40 с.
 10. Хринюк, О. С. Методи антикризового управління підприємством [Текст] / О. С. Хринюк, Л. А. Москаленко // Актуальні проблеми економіки та управління : збірник наукових праць молодих вчених. – 2011. – № 5. – С. 114-117.
 11. Череп, А. В. Фінансова санація та банкрутство суб'єктів господарювання [Текст] : підручник / А. В. Череп. – К. : Кондор, 2006. – 380 с.
 12. Коваленко, О. В. Методи антикризового управління підприємством / О. В. Коваленко, С. В. Галь // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2014. – № 8 – С. 107-114.
 13. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом [Електронний ресурс] : закон України від 14.05.1992 р. № 2343-XII (зі змінами та доповненнями від 14.05.2015 р.). – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.
 14. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : закон України від 22.04.1993 р. № 3125-XII (зі змінами та доповненнями від 12.02.2015 р.). – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
 15. Фінансова санація та банкрутство підприємств [Текст]: методичні рекомендації до організації самостійної роботи студентів заочної форми навчання / Л. Г. Соляник, І. М. Лісовенко. – Д. : Національний гірничий університет, 2013. – 120 с.
 16. Санаційний аудит [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://studall.org/all-32345.html>.

References

1. Azarenkova, H. M. & Murei, A. O. (2010). Sutnist ta rol sanatsii v systemi antykrizovoho upravlinnia pidpriemstva. Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politehnika», 683, 117-121.
2. Blank, I. A. (2009). Upravlenie finansovoy bezopasnost'ju predpriyatija. Kyiv : Jel'ga.
3. Bodiuk, A. V. (2005). Metodolohichni y normatyvno-pravovi aspekty audytu pidpriemnytskoi diialnosti. Kyiv : Kondor.
4. Bulovych, T. V. (2009). Sanatsiyni audyt yak peredumova sanatsii. Aktualni problemy ekonomichnoho i sotsialnoho rozvytku rehioniv Ukrainy. Dnipropetrovsk.
5. Lypych, L. H. & Hadzevych, I. O. (2011). Sutnist ta metody antykrizovoho upravlinnia pidpriemstva. Visnyk Lvivskoi komertsiinoi akademii, 36, 486.
6. Kolisnyk, M. K. & Ilchuk, P. H. & Viblyi, P. I. (2007). Finansova sanatsiia i antykrizove upravlinnia pidpriemstvom. Kyiv: Kondor.
7. Kulakovska, L. P. & Picha, Yu. V. (2006). Orhanizatsiia i metodyka audytu. Kyiv : Karavela.
8. Rudnytskyi, V. S. & Bunda, O. M. (2009). Protsedury modeliuвання i pryiniattia rishen v protsesi audytu. Lviv : LKA.
9. Tereshchenko, O. O. (2005). Antykrizove upravlinnia finansamy pidpriemstv. Kyiv.
10. Khryniuk, O. S. & Moskalenko L. A. (2011). Metody antykrizovoho upravlinnia pidpriemstvom. Aktualni problemy ekonomiky ta upravlinnia, 5, 114-117.
11. Cherep, A. V. (2006). Finansova sanatsiia ta bankrutstvo subiektiv hospodariuvannya. Kyiv : Kondor.
12. Kovalenko, O. V. & Hal, S. V. (2014). Metody antykrizovoho upravlinnia pidpriemstvom. Ekonomichniy visnyk Zaporizkoi derzhavnoi inzhenernoi akademii, 8, 107-114.
13. Pro vidnovlennia platospromozhnosti borzhnyka abo vyznannia yoho bankrutom : zakon Ukrainy vid 14.05.1992 r. № 2343-XII (zi zminamy ta dopovnenniamy vid 14.05.2015 r.). Retrieved from: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.
14. Pro audytorsku diialnist: zakon Ukrainy vid 22.04.1993 r. # 3125-XII (1993). Retrieved from: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
15. Solianyuk, L. H. & Lisovenko, I. M. (2013). Finansova sanatsiia ta bankrutstvo pidpriemstv: metodychni rekomendatsii do orhanizatsii samostiinoi roboty studentiv zaochnoi formy navchannia. Donetsk : Natsionalnyi hirnychiy universytet.
16. Sanatsiyni audyt. (n.d.). Retrieved from: <http://studall.org/all-32345.html>.

Стаття надійшла до редакції 20.10.2015 р.