

О. В. Гамова,

к. е. н., доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,

Запорізька державна інженерна академія

І. А. Козачок,

старший викладач кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,

Запорізька державна інженерна академія

Н. В. Палюткіна,

магістр ОА-17, Запорізька державна інженерна академія

DOI: 10.32702/2306-6806.2019.2.100

РОЗРОБКА ПРОГРАМИ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПАТ "ЗАПОРІЗЬКИЙ ЗАЛІЗОРУДНИЙ КОМБІНАТ"

O. Gamova,

Cand. Sci. (Econ.), associate professor of Accounting, Analysis, Taxation and Auditing Department of Zaporizhzhia State Engineering Academy

I. Kozachok,

Senior Lecturer of Accounting and Auditing Department of Zaporizhzhia State Engineering Academy

N. Palyutkina,

Group of studying the theory of taxation -17 of Zaporizhzhia State Engineering Academy

DEVELOPMENT OF NON-MATERIAL ASSETS AUDIT PROGRAMME IN PJSC "ZAPORIZKII ZALIZORUDNYI KOMBINAT"

У статті зазначено, що найважливішими особливостями нематеріальних активів як ресурсів підприємства, які покладені в основу їх класифікації та визначають порядок обліку та аудиту є такі: відмінність об'єктів за природою виникнення та сферами використання; відсутність матеріальної форми існування; складність оцінки та визначення строку корисного використання; неможливість відокремлення певних об'єктів нематеріальних активів від іншого майна підприємства; високий ступінь невизначеності моменту та величини отримання прибутку від використання. Подано своє визначення терміну "нематеріальні активи", а саме — це активи, що не мають матеріально-натуральної форми, але при використанні на підприємстві приносять йому дохід, є об'єктами права власності, в процесі експлуатації може нараховуватися як фізичний, так і моральний знос.

Запропоновано шляхи удосконалення програми аудиту нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат", а саме: надано тест засобів контролю, програма проведення аудиту нематеріальних активів та робочі документи до неї. Використання цих документів в аудиту нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат" дасть можливість здійснити аудиторську перевірку тверджень керівництва комбінату щодо нематеріальних активів та відображення їх у фінансової звітності використовуючи при цьому методи та прийоми аудиту. Програма аудиту нематеріальних активів базується на якісних аспектах подання фінансової звітності, а саме: існування та наявність; повнота; права і обов'язки; оцінка та вимірювання; подання та розкриття інформації та включає основні розділи: мета перевірки, критерії якості, джерела інформації, код робочого документа, період здійснення перевірки та інше. Робочі документи аудитора для ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат" систематизовані таким чином, щоб відповідати потребам аудитора в ході проведення аудиту нематеріальних активів. Все це доповнює методикку проведення аудиту нематеріальних активів на комбінаті, підвищить його ефективність та дасть можливість фіксувати аудиторські докази.

The authors of the article mentioned that the most important peculiarities of non-material assets as resources of the enterprise, which are the basis of their classification and determine the order of accounting and audit, are such one: the difference of objects by nature of emergence and spheres of using; the lack of material form of existence; the complexity of assessment and determination of useful life; the impossibility of separating of certain objects of non-material assets from another enterprise property; the high degree of uncertainty of the moment and the magnitude of receipt of profit from using. The definition of the concept "non-material assets" is submitted, namely they are assets that don't have any material and natural form but they bring income when their using in the enterprise; non-material assets are objects of property right; both physical and moral depreciation of them can be accrued in the process of using.

The ways of the improvement of non-material assets audit programme in PJSC "Zaporizkii Zalizorudnyi Kombinat" are suggested, namely the test of means of control, the programme of carrying out the non-material assets audit and the working papers are given. The using of given documents in non-material assets audit in PJSC "Zaporizkii Zalizorudnyi Kombinat" will enable to execute the audit checking of leaders' assertions concerning non-material assets and reflect them in financial reporting using herewith audit methods and techniques. The non-material assets audit programme is based on qualitative aspects of the submission of the financial reporting, namely existence and presence; completeness; rights and responsibilities; assessment and measurement; submission and disclosure of information. It includes the basic chapters: the aim of the checking, quality criterions, the sources of information, the code of working paper, the period of inspection, etc. The working papers of auditor

for PJSC "Zaporizkii Zalazorudnyi Kombinat" are systematized in such a way, that to correspond to auditor's needs during carrying out the non-material assets audit. All these is supplementing the method of carrying out non-material assets audit in the enterprise, will enhance its effectiveness and will give an opportunity to fix of audit proofs.

*Ключові слова: аудит, нематеріальні запаси, програма аудиту, робочий документ, підприємство.
Key words: audit, non-material supplies, program of audit, working document, enterprise.*

ВСТУП

Актуальність теми дослідження зумовлюється тим, що поняття нематеріальних активів для економіки України є досить новим, обмеженим в використанні, а тому мало вивченим. Але повсякденне використання ком-

п'ютерних програм, інтелектуальної праці, розвиток науки і техніки зумовлюють потребу правового охоплення і відображення в бухгалтерському обліку цих процесів. А це в свою чергу зумовлює підтвердження облікової інформації з обліку нематеріальних активів у

Таблиця 1. Визначення категорії "нематеріальні активи"

Нормативно-правовий документ	Визначення	Характерні риси
1	2	3
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [8]	Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований	1) немонетарний актив, тобто не належить до грошовий коштів, їх еквівалентів і дебіторської заборгованості у фіксованій (або певній) сумі грошей; 2) не має матеріальної форми; 3) може бути ідентифікований
Податковий кодекс України (п.п.14.1.120) [7]	Нематеріальні активи – об'єкти інтелектуальної, в тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані у порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності платника податку	1) об'єкт інтелектуальної власності
Інструкція з обліку необоротних активів бюджетних установ [2]	Нематеріальні активи – активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості й використовуються установою в процесі виконання основних функцій більше одного року	1) не має фізичної та/або матеріальної форми; 2) застосовується в процесі виконання основних функцій; 3) використовується більше одного року
МСБО 38 «Нематеріальні активи» [5]	Немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований	1) не має фізичної субстанції; 2) може бути ідентифікований
Методичні рекомендації з обліку нематеріальних активів [4]	Нематеріальними активами вважаються немонетарні активи, що не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані (незалежно від строку їх корисного використання (експлуатації))	1) немонетарний актив; 2) не має матеріальної форми; 3) може бути ідентифікований

Таблиця 2. Тест засобів контролю нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат"

№	Зміст питання	Варіант відповіді	
		так	ні
1	2	3	4
1.	Чи зберігаються у бухгалтерії підприємства первинні документи, які є підставою для прийняття до обліку або зняття з обліку об'єктів нематеріальних активів		
2.	Чи ведеться аналітичний облік нематеріальних активів за: - картками; - книгами; - відомостями		
3.	Чи укладені договори повної матеріальної відповідальності за нематеріальними активами		
4.	Чи розподілені нематеріальні активи за групами: - прав користування природними ресурсами; - прав користування майном; - прав на знаки для товарів і послуг; - прав на об'єкти промислової власності; - авторських та суміжних з ними прав		
5.	Чи проводилася інвентаризація нематеріальних активів		
6.	Чи проводилася в поточному періоді переоцінка нематеріальних активів		
7.	Чи проводилася переоцінка нематеріальних активів у минулому звітному періоді		
8.	У випадку проведення переоцінки одного об'єкту нематеріальних активів, чи проводиться переоцінка інших нематеріальних активів		
9.	Чи переглядаються на дату балансу строк експлуатації та метод амортизації на відповідність новим умовам використання активу		
10.	Чи були витрати на дослідження та розробку		
11.	Чи було вибуття нематеріальних активів з причин: - непридатності; - продажу; - безкоштовної передачі; - внесених до статутного капіталу інших підприємств		
12.	Чи є нематеріальні активи, по яких існують обмеження прав власності		
13.	Чи є нематеріальні активи, які передані під заставу		
14.	Чи укладено угоди на придбання в майбутньому нематеріальних активів		
15.	Чи відображені наявні нематеріальні активи та їх рух на рахунках бухгалтерського обліку		
16.	Чи відповідає методика нарахування амортизації встановленим нормативним актам		
17.	Чи здійснюється дослідження змін у структурі, зношеності нематеріальних активів		
18.	Чи здійснюється дослідження змін у динаміці нематеріальних активів		
19.	Чи проводиться аналіз ефективності використання нематеріальних активів		
20.	Чи відповідають показники фінансової звітності показникам синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів		

Таблиця 3. Програма проведення аудиту нематеріальних активів на ПАТ "Запорізькій залізничний комбінат"

№	Мета	Критерії якості	Джерела інформації	Методи перевірки	Код робочого документа	Період перевірки	Виконавець	Примітки
1	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.
	Критерії якості аудиторської перевірки: А – наявність, Б – правдивість, В – права та зобов'язання, Г – повнота, Д – вимірювання, Е – оцінка вартості, Є – подання та розкриття							
1.	Перевірити умови визнання об'єктів нематеріальних активів	[А, Б, Г, Е]	Наказ про облікову політику, первинні документи, журнали реєстрації	Документальний, суцільний	НА 1			
2.	Перевірити об'єкти як одиниці обліку нематеріальних активів	[А, Б, Г, Д, Е]	Акти приймання-передачі, платіжні документи, ліцензійні угоди, патенти, свідоцтва, інвентарні картки, журнали реєстрації	Документальний, суцільний	НА 2			
3.	Перевірити санкціонування операцій з нематеріальними активами	[А, Б, Г]	Установчі договори, Статут, документи обліку	Документальний, суцільний	НА 3			
4.	Перевірити документи на право власності нематеріальних активів	[А, Б, Г, Є]	Свідоцтво про державну реєстрацію, акти приймання-передачі, ліцензійні угоди, патенти, свідоцтва, інвентарні картки, журнали реєстрації	Документальний, суцільний	НА 4			
5.	Проаналізувати наказ про облікову політику в частині нематеріальних активів	[А, Г, Є]	Наказ про облікову політику	Документальний, суцільний	НА 5			
6.	Перевірити вартісний критерій та строк корисного використання нематеріальних активів	[А, Б, Г, Д, Е]	Акти приймання-передачі, інвентарні картки, журнали реєстрації, проектно-кошторисна документація, накази, акти інвентаризації	Документальний, арифметичний, суцільний	НА 6			
7.	Перевірити оприбуткування нематеріальних активів за первинною вартістю: - придбані за грошові кошти; - виготовлені; - придбаних в обмін на подібні або неподібні активи; - отримані безкоштовно.	[А, Б, Г]	Акти приймання-передачі, ліцензійні угоди, патенти, свідоцтва, інвентарні картки, журнали реєстрації, облікові реєстри, облікова політика	Документальний, суцільний, арифметичний	НА 7			
8.	Перевірити графіки документообігу щодо стану та руху нематеріальних активів	[А, Г]	Графіки документообігу	Документальний, суцільний	НА 8			
9.	Перевірити робочий план рахунків на предмет застосування рахунків нематеріальних активів та їх обліку на підприємстві	[А, Г]	Робочий план рахунків	Документальний, суцільний	НА 9			
10.	Перевірити документальне оформлення та відображення в обліку результатів інвентаризації нематеріальних активів	[А, Б, Г, Д]	Документи інвентаризації, прикази, акти, первинні документи обліку	Документальний, суцільний, арифметичний	НА 10			
11.	Перевірити правильність та повноту відображення в обліку нематеріальних активів	[А, Б, Г, Е]	Наказ про облікову політику, первинні документи, журнали реєстрації	Документальний, арифметичний, суцільний	НА 11			
12.	Перевірити правильності та повноту оприбуткування, обліку та вибуття нематеріальних активів	[А, Б, Г, Е]	Акти приймання-передачі, платіжні документи, ліцензійні угоди, патенти, свідоцтва, інвентарні картки, журнали реєстрації, реєстри синтетичного та аналітичного обліку за рахунками 12, 13, 15, 40, 46, 63 та інші	Документальний, арифметичний, суцільний	НА 12			
13.	Перевірити правильність нарахування амортизації, а саме: - термінів корисного використання; - розрахунків сум амортизації; - спадкості облікової політики попередніх періодів	[А, Б, Г, Д, Е]	Розрахунок амортизації, інвентарні картки, реєстри синтетичного та аналітичного обліку	Документальний, арифметичний, суцільний	НА 13			
14.	Перевірити дані синтетичного та аналітичного обліку, зносу нематеріальних активів за Головного книго	[А, Б, Г]	Реєстри синтетичного та аналітичного обліку, Головна книга	Документальний, арифметичний, суцільний	НА 14			
15.	Перевірити правильність визначення фактичної собівартості придбання об'єктів	[А, Б, Г, Д, Е]	Акти приймання-передачі, платіжні документи, ліцензійні угоди, патенти, свідоцтва, інвентарні картки, журнали реєстрації, реєстри синтетичного та аналітичного обліку за рахунками 12, 13, 15, 40, 46, 63 та інші	Документальний, арифметичний, суцільний	НА 15			
16.	Перевірити обгрунтованість встановленого строку корисного використання, правильності нарахування норми погашення	[А, Б, Г]	Акти приймання-передачі, ліцензійні угоди, патенти, свідоцтва, інвентарні картки, журнали реєстрації	Документальний, арифметичний, суцільний	НА 16			
17.	Визначення правомірності розрахунку і відображення на рахунках бухгалтерського обліку суми вартості нематеріальних активів, які списуються	[А, Б, Г, Д, Е]	Первинні документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, Головна книга	Документальний, арифметичний, суцільний	НА 17			
18.	Перевірка даних первинного обліку, реєстрів синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів із Головного книго	[А, Б, Г]	Реєстри синтетичного та аналітичного обліку, Головна книга	Документальний, суцільний	НА 18			
19.	Складання аудиторського звіту з перевірки нематеріальних активів							
20.	Складання аудиторського висновку з перевірки нематеріальних активів							

Таблиця 4. Перевірка залишків нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат"

Назва організації – Приватне акціонерне товариство «Запорізький залізорудний комбінат»					
Період аудиту					
Керівник аудиторської перевірки					
Запланований аудиторський ризик					
Запланована суттєвість					
Рахунок у Головній книзі	Назва рахунка	Залишок за Головною книгою	Залишок за журналом	Відхилення	Причини відхилень

Таблиця 5. Перевірка складу нематеріальних активів з метою виявлення витрат, які не можуть бути капіталізовані як нематеріальні активи на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат"

Назва організації – Приватне акціонерне товариство «Запорізький залізорудний комбінат»						
Період аудиту –						
Керівник аудиторської перевірки –						
Запланований аудиторський ризик –						
Запланована суттєвість –						
№	Перелік витрат	Віднесено до складу нематеріальних активів				Нематеріальний актив, до якого віднесено витрати
		Дата	Сума, грн.	Бухгалтерський запис		
				Дт	Кт	

Таблиця 6. Перевірка правильності нарахування амортизації нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат"

Назва організації – Приватне акціонерне товариство «Запорізький залізорудний комбінат»								
Період аудиту								
Керівник аудиторської перевірки								
Запланований аудиторський ризик								
Запланована суттєвість								
№	Номер об'єкту нематеріальних активів	Первинна вартість на 01.01.2019	Нараховано знос					Відхилення, грн
			у регістрах бухгалтерського обліку			за даними аудиту		
			Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	

Таблиця 7. Перевірка документального оформлення та відображення в обліку переоцінки нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат"

Назва організації – Приватне акціонерне товариство «Запорізький залізорудний комбінат»					
Період аудиту –					
Керівник аудиторської перевірки –					
Запланований аудиторський ризик –					
Запланована суттєвість –					
№ п/п	Об'єкт переоцінки	Дата переоцінки	Бухгалтерський запис		Сума, грн
			Дт	Кт	

Таблиця 8. Перелік виявлених помилок при аудиті нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат"

Назва організації – Приватне акціонерне товариство «Запорізький залізорудний комбінат»						
Період аудиту						
Керівник аудиторської перевірки						
Запланований аудиторський ризик						
Запланована суттєвість						
№ з/п	Первинний документ, обліковий регістр			Зміст порушення	Характер порушення (помилка, факт шахрайства)	Суттєвість порушення
	Назва	№	Дата			

фінансової звітності. Аудит нематеріальних активів дає можливість підтвердити інформацію бухгалтерського обліку в фінансовій звітності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Розгляду питань організації обліку і аудиту нематеріальних активів сприяли наукові праці багатьох вітчизняних вчених, серед яких такі: Ф.Ф. Бутинець, О.В. Гамова, Н.В. Гудзь, А.П. Кулаковська, І.І. Сахарцева, М.Ф. Огічук, Н.М. Ткаченко, К.О. Утенкова та інші. Однак питання методики аудиту нематеріальних активів підприємства потребують поглибленого дослідження.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Мета дослідження — розробити програму аудиту нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат".

Аудит будь-якого об'єкта розпочинається з визначення його змісту. Аналіз змісту категорії "нематеріальні активи", що подається в нормативно-правових документах, наведено в таблиці 1.

Дані таблиці 1 свідчать, що єдиного визначення категорії "нематеріальні активи" у нормативних документах не існує. На думку авторів, нематеріальні активи — це активи, що не мають матеріально-натуральної форми, але при використанні на підприємстві приносять йому дохід, є об'єктами права власності, в процесі експлуатації може нараховуватися як фізичний, так і моральний знос.

Проводячи аудит нематеріальних активів на ПАТ "Запорізький залізорудний комбінат" необхідно висловити незалежну думку про достовірність інформації щодо нематеріальних активів в обліку та у фінансовій звітності.

Для досягнення мети аудиту нематеріальних активів на ПАТ "Запорізькій залізорудний комбінат" необхідно виконати такі завдання, а саме:

— дослідити склад нематеріальних активів з точки зору права власності на них та за даними документів бухгалтерського обліку;

— перевірити взаємозв'язок синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів;

— оцінити власний ризик та ризик контролю при аудиту нематеріальних активів та оцінки системи внутрішнього контролю та стану бухгалтерського обліку;

— перевірити своєчасність та повноту відображення інформації про нематеріальні активи в регістрах обліку та на рахунках бухгалтерського обліку;

— вивчити результати інвентаризації нематеріальних активів, відображення її результатів в обліку.

Для кожної аудиторської процедури на ПАТ "Запорізькій залізорудний комбінат", що має свій код, повинні бути розроблені декілька тестів засобів контролю (табл. 2).

Для виконання плану аудиту на ПАТ "Запорізькій залізорудний комбінат" необхідно підготувати в письмовій формі програму аудиторської перевірки нематеріальних активів з визначенням в ній конкретних завдань і процедур, які будуть представляти собою набір інструкцій для аудитора та служби засобом контролю за виконаною роботою. Розроблена та запропонована програма аудиту нематеріальних активів на ПАТ "Запорізькій залізорудний комбінат" представлено в таблиця 3.

До запропонованої програми аудиту нематеріальних активів розроблені робочі документи аудитора, які представлені в таблицях (4—8).

ВИСНОВКИ

Запропоновані шляхи удосконалення програми аудиту нематеріальних активів на ПАТ "Запорізькій залізорудний комбінат", а саме надано тест засобів контролю, програма проведення аудиту нематеріальних активів та робочі документи до неї. Використання цих документів в аудиту нематеріальних активів на ПАТ "Запорізькій залізорудний комбінат" дасть можливість здійснити аудиторську перевірку тверджень керівництва комбінату щодо нематеріальних активів та відображення їх у фінансовій звітності використовуючи при цьому методи та прийоми аудиту.

Література:

1. Гамова О.В. Формування системи обліку та аудиту стану та руху основних засобів на підприємстві / О.В. Гамова, І.А. Козачок, О.С. Марченко // Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка". — www.economy.com.ua, № 1, 2018.

2. Інструкція з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ № 64 від 17.07.2000 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: — <http://zakon.rada.gov.ua>

3. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: навч. посібник / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. — К.: Каравелла, 2005. — 560 с.

4. Методичні рекомендації з обліку нематеріальних активів: Наказ № 1327 від 16.11.2009 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.help/law/1327/>

5. М(С)БО 38 "Нематеріальні активи": Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку від 01.01.2012 р. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

6. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: монографія / О.А. Петрик. — К.: КНЕУ, 2010. — 260 с.

7. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

8. П(С)БО 8 "Нематеріальні активи": Положення № 242 від 18.10.1999 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

9. Салига К.С. Методи визначення показників використання фінансових ресурсів підприємства / К.С. Салига, І.А. Козачок // Наука й економіка: науково-теоретичний журнал Хмельницького економічного університету. — Вип. 4 (28), Т. 1. — 2012. — С. 43—48.

10. Сахарцева І.І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту: монографія / І.І. Сахарцева. — К.: Кондор, 2005. — 374 с.

References:

1. Hamova, O.V. Kozachok, I.A. and Marchenko, O.S. (2018), "Formula accounting system and audit status and movement of fixed assets in the enterprise", *Efektivna ekonomika*, vol.1, available at: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6058> (Accessed 20 Jan 2019).

2. State Treasury Service of Ukraine (2000), "Instruction on bookkeeping of non-current assets of budgetary institutions", available at: <http://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 20 Jan 2019).

3. Kulakov's'ka, L.P. (2005), *Orhanizatsiia i metodyka audytu* [Organization and method of audit], Karavella, Kyiv, Ukraine.

4. Ministry of Finance of Ukraine (2009), "Methodological recommendations for the accounting of intangible assets", available at: <https://zakon.help/law/1327/> (Accessed 20 Jan 2019).

5. Ministry of Finance of Ukraine (2012), "IAS 38 "Intangible assets": International accounting standard", available at: <http://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 20 Jan 2019).

6. Petryk, O.A. (2010), *Audit: metodolohiia i orhanizatsiia* [Audit: methodology and organization], KNEU, Kyiv, Ukraine.

7. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 20 Jan 2019).

8. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "AS 8 "Intangible assets", available at: <http://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 20 Jan 2019).

9. Salyha, K.S. and Kozachok, I.A. (2012), "Methods of determining the use of financial resources of the enterprise", *Nauka j ekonomika: nauково-teoretychnyj zhurnal Khmel'nyts'koho ekonomichnoho universytetu*, vol. 4 (28), no. 1, pp. 43—48.

10. Sakhartseva, I.I. (2005), *Teoretyko-metodolohichni aspekty formuvannia prohram audytu* [Theoretical and methodological aspects of the formation of audit programs], Kondor, Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 21.01.2019 р.

www.economy.nauka.com.ua

Електронне фахове видання

Ефективна
ЕКОНОМІКА

Виходить 12 разів на рік

Видання включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІКИ

e-mail: economy_2008@ukr.net

тел.: (044) 223-26-28

(044) 458-10-73