

УДК 657.6 (075.8)

В.О. Шевчук, д.е.н., професор

Державна академія статистики, обліку і аудиту Держкомстату
України

АУДИТОРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ ТА ВИМІРИ ЇЇ ФАХОВОСТІ

У статті досліджено становлення та стан аудиту в Україні, визначено стратегію розвитку професійного аудиту.

Ключові слова: аудит, аудиторська діяльність, система професійного аудиту, стратегія розвитку аудиту.

In the article investigational becoming and state of audit at Ukraine, certainly strategy of development of professional audit.

Keywords: audit, public accountant activity, system of professional audit, strategy of development of audit.

В статье исследовано становление и состояние аудита у Украины, определено стратегию развития профессионального аудита.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, система профессионального аудита, стратегия развития аудита.

Постановка проблеми та її зв'язок з науковими і практичними завданнями. Становлення України як суверенної держави обумовлює реформування її владних структур, що ґрунтуються на державній власності і мають розвинену та розгалужену контролюючу мережу. Відбувається розвиток місцевого самоврядування, яке спирається на комунальну власність і вимагає створення органів муніципального контролю. Поряд з цим розгортається становлення громадянського суспільства, економічною основою якого є приватна власність.

Забезпечення гарантованих Конституцією прав володіти, користуватися та розпоряджатися приватною власністю обумовлює виникнення та посилює актуальність розвитку незалежного контролю. Однією із найважливіших його форм є професійний аудит. 16 років тому ухвалено Закон України “Про аудиторську діяльність”. Він визначив економіко-правові засади незалежного аудиту і надав йому легітимності [1].

За цей період в Україні в основному створено аналогічну країнам з ринковою економікою систему аудиту. Вона покликана

сприяти розвиткові національного господарства та демократизації суспільного життя країни.

Створення системи професійного аудиту є істотним надбанням суспільно-господарської та соціально-політичної практики в період становлення України як суверенної держави. Воно є результатом спільних зусиль влади і бізнесу на шляху реформування економіки, розвитку її приватного сектора, розбудови громадянського суспільства.

Здійснення професійного аудиту передбачає захист майнових та фінансових інтересів господарюючих суб'єктів, надання можливостей самостійного вибору аудиторів цими суб'єктами. Однією з особливостей незалежного контролю є його демократичність. Важливими ознаками демократизму аудиту є його економіко-правові цілі, прозорість (з одночасним збереженням комерційної таємниці замовника), варіативність у виборі суб'єктів, відповідальність за якість здійснених перевірок та ін.

За 16 років набула розвитку інфраструктура професійного аудиту. Система аудиту у даний час охоплює: аудиторів, які надають професійні послуги у складі аудиторських фірм, та аудиторів-підприємців, які діють одноосібно, зареєструвавши аудиторську діяльність.

В аудиторських фірмах працевлаштовані фахівці з бухгалтерського обліку, фінансів, оподаткування, господарського права, а також інші співробітники, що працюють під керівництвом сертифікованих аудиторів.

Важливим компонентом аудиторського загалу є представники внутрішнього аудиту. Цей різновид аудиту набуває дедалі більшого поширення в банках, акціонерних товариствах, холдингових компаніях, інвестиційних фондах та інших корпоративних структурах.

Аудитори належать до найкваліфікованішої складової економістів України. Кожен сертифікований аудитор має вищу освіту, не менше 3 років безперервного стажу практичної роботи. Аудитори володіють досвідом бухгалтерського обліку та аудиту за вимогами міжнародних стандартів, а також знаннями з фінансового аналізу, оподаткування, господарського права та ін. Поряд з набуттям нових фахових знань вони постійно удосконалюють

володіння комп'ютерною технікою, іноземними мовами, юриспруденцією та ін.

Чисельність діючих в Україні аудиторів (яка залишається невідповідною об'єктивно необхідним потребам) є значно меншою від штатної чисельності працівників державних органів фінансового контролю. Проте за якісним рівнем фахового контингенту аудиторський загал не поступається, а за деякими показниками перевищує рівень державних контролерів.

Аудитори України об'єднані в професійну громадську організацію – Спілку аудиторів. У даний час вона охоплює більше половини сертифікованих аудиторів. Спілка аудиторів покликана впливати на покращення діяльності системи професійного аудиту. Водночас вона має забезпечувати соціальний захист своїх членів, створюючи для цього відповідні фонди та ін.

Створені у 25 регіонах країни територіальні відділення Спілки аудиторів мають значний досвід організації незалежного контролю на самоврядних засадах. Вони демонструють уміння налагодити фахову взаємодію з замовниками, колегами-аудиторами, контролюючими інститутами, органами державної влади і місцевого самоврядування.

Система професійного аудиту включає і такий важливий компонент, як Аудиторська палата України. Відповідно до чинної редакції Закону України “Про аудиторську діяльність” поряд із професійними аудиторами, делегованими аудиторським загалом, до її складу входять представники Міністерства фінансів, Міністерства юстиції, Міністерства економіки, Державної податкової адміністрації, Національного банку, Державного комітету статистики, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Державної комісії з регулювання ринків фінансових послуг, Рахункової палати та Державної контрольно-ревізійної служби України. Аудиторська палата є незалежним органом, що здійснює регулювання аудиторської діяльності. Її функціонування являє собою модель взаємодії професійних аудиторів та представників вказаних державних органів.

Діяльність Аудиторської палати демонструє приклад того, як у даний час та в перспективі має відбуватися співпраця державних і недержавних інститутів при виконанні контрольних функцій у загальнонаціональних масштабах. Теперішня та майбутня

взаємодія органів незалежного та державного контролю є вельми цінною, з одного боку, тим, що знаходить прояв у законодавчо визначених функціях (сертифікація, нормативно-методичне регулювання аудиту, реєстрація аудиторів тощо), а з іншого – в чергових та позачергових з'їздах аудиторів, численних науково-практичних конференціях і семінарах, що проводяться за участю державних і недержавних контролерів.

Функціонування системи професійного аудиту охоплює здійснення аудиту за кількома напрямками. Найважливішими з них є зовнішній незалежний (обов'язковий та ініціативний) і внутрішній аудит.

Проведення обов'язкового аудиту включає перевірки, що здійснюються на основі підтвердження достовірності та повноти звітності з метою забезпечення суспільної контрольованості діяльності господарюючих суб'єктів, з'ясування їх фінансового стану, процесів емісії цінних паперів, здачі в оренду цілісних майнових комплексів, приватизації, корпоратизації та інших змін власності, порушення питань про визнання господарюючих суб'єктів неплатоспроможними або банкрутами тощо.

Значна частина аудиторської діяльності відбувається з ініціативи господарюючих суб'єктів, які мають потребу в послугах аудиторів. У зв'язку з цим здійснюються тематичні та вибіркові аудиторські перевірки актуальних питань підприємницької діяльності, економіко-правовий аналіз установчих документів і бізнес-планів, фінансовий аналіз бухгалтерської звітності, консультації тощо.

Набуває розвитку внутрішній аудит – безальтернативний елемент управління підприємницькою діяльністю на мікроекономічному рівні, особливо в акціонерних товариствах, холдингових компаніях, інвестиційних фондах та інших корпоративних структурах.

Підтриманню належної морально-психологічної атмосфери серед аудиторського загалу сприяє Кодекс професійної етики аудиторів. Зростання етичних вимог до аудиторів обумовлюється тим, що суспільна довіра надає загальнодержавної ваги статусу та професії аудитора. Відтак його роль і діяльність впливають на економічну стабільність та фінансову захищеність членів суспільства.

Істотним надбанням професійного аудиту як самоконтролюючої структури громадянського суспільства є обов'язкова періодична (не рідше одного разу на рік) перевірка актуальності професійних знань. Вона охоплює всіх без винятку сертифікованих аудиторів. Її метою є з'ясування спроможності кожного із них надалі працювати за фахом.

Процедура відповідних випробувань обумовлена необхідністю продовження термінів чинності аудиторських сертифікатів. Водночас вона надає можливість усім бажаючим поновити фахові знання та удосконалити практичні навички. З цією метою проводяться спеціальні семінари, “круглі столи”, пробні тестування тощо. Випробування здійснюються на засадах легітимності, відкритості, прозорості, доброзичливості. У той же час вони передбачають високий рівень вимогливості до осіб, що мають намір займатися аудиторською діяльністю.

Аудитори – це справжня еліта серед сучасних економістів. Дедалі більше українських аудиторів проходять стажування за кордоном, здобувають сертифікати міжнародного зразка. Окремі з них визнані не лише в Україні, а й за її межами. Ефективне поєднання теорії з практикою дозволяє їм видавати монографії, підручники, навчальні та практичні посібники, публікувати статті з актуальних проблем професійного аудиту, що викликають фахову зацікавленість. З їх ініціативи та завдяки їх зусиллям започатковані і впродовж тривалого часу видаються відомі фахівцям професійні журнали – “Аудитор України”, “Бухгалтерський облік та аудит” та ін.

Здійснення незалежного контролю та надання послуг в сучасних умовах вимагає від аудиторів підприємливості, мобільності, адаптованості, а водночас покладає на них високу відповідальність за результати професійної діяльності. Слід підкреслити, що ці досягнення здобуті ціною власних інтелектуальних зусиль та підприємницької ініціативи аудиторського загалу, на засадах самофінансування і без витрачання державних коштів. Поступово завойовуючи суспільну довіру, аудитори України прагнуть до нарощування обсягів аудиторських послуг.

Поряд із розвиненою інфраструктурою та кваліфікованими фахівцями системи професійного аудиту має апробоване

нормативно-правове, сучасне інформаційно-методичне та програмне забезпечення. Воно оновлюється відповідно до потреб суспільно-господарської та соціально-політичної практики, яка динамічно змінюється.

Таким чином, упродовж 16-річного періоду в Україні створено систему незалежного аудиту, покликаного сприяти розвитку національного господарства та демократизації суспільного життя країни. Структура, забезпечення та функціонування цієї системи продовжують удосконалюватися в міру підвищення ролі аудиту у забезпеченні самоконтрольованості й самокерованості громадянського суспільства та сектора економіки, який є його основою.

Аналіз досліджень, в яких започатковано розв'язання проблеми. Система професійного аудиту спирається на апробоване впродовж 16-річного періоду наукове забезпечення. Воно постійно оновлюється відповідно до динамічних суспільно-господарських змін, що відбуваються в країні. За цей час у національну практику аудиторської діяльності впроваджено низку вагомих результатів наукових досліджень з методології та організації аудиту, що не мають аналогів як в Україні, так і в країнах СНД.

Науково-методичним центром у сфері професійного аудиту протягом більш, ніж 10-річного періоду є Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. За результатами досліджень, виконаних у 1990-х роках, Академією у співпраці зі Спілкою аудиторів та Аудиторською палатою України розпочато розроблення науково-методичного забезпечення аудиторської діяльності. На його основі наприкінці 1990-х років науково-педагогічними працівниками навчального закладу розроблена система національних нормативів аудиту.

На той час вони врегульовували найважливіші для початкового етапу розвитку професійного аудиту питання. Так, з 1998 року було запроваджено 32 національних нормативи. Їх практичне застосування дозволило упорядкувати процес здійснення та унормувати узагальнення і використання результатів аудиту.

З початку 2000-х років учені Академії здійснюють черговий етап наукових досліджень з проблем вивчення, критичного аналізу, узагальнення та запозичення новітніх досягнень міжнародної

практики аудиту з метою використання міжнародних стандартів аудиту як національних. Це обумовлює принципово нову якість досліджень аудиторської діяльності.

В Академії народилася і розвивається національна наукова школа аудиту. За час її становлення й розвитку отримано низку теоретично і практично важливих наукових і прикладних результатів. Найважливішими результатами цих досліджень є:

- перше в Україні видання упродовж 2003-2008 рр. українською мовою кількох редакцій міжнародних стандартів аудиту, що запроваджені у практику аудиторської діяльності, де використовуються в якості національних стандартів аудиту;

- перше обґрунтування та розроблення на основі чинного законодавства України і міжнародних стандартів аудиту цілісної системи робочої документації, запропонованих форм робочих документів, практично апробованої методики та процесу документування аудиту;

- перше в аудиторській практиці України обґрунтування та розкриття найважливіших організаційно-методичних особливостей здійснення аудиторських перевірок та надання супутніх послуг відповідно до світових вимог та міжнародних стандартів за такими напрямками аудиторської діяльності як: інформаційне забезпечення аудиту, аудит оцінок, аудиторські перевірки фінансової інформації, підготовка аудиторських висновків та ін.;

- перше в Україні узагальнення практики одержання аудиторських доказів та формулювання аудиторських висновків, спрямоване на подальше удосконалення аудиторської діяльності в Україні відповідно до міжнародних вимог.

Ускладнення проблем економічного та соціального розвитку України потребує висококваліфікованого висвітлення й наукового вирішення відповідно до існуючих вимог. Проте навіть найболючіші з цих проблем не завжди розглядаються на конференціях та досліджуються у дисертаціях з фаху.

Що стосується наукових, методичних та практичних конференцій з питань незалежного аудиту, то практики переважно не беруть участі у наукових конференціях, а науковці здебільшого залишаються непоінформованими про практичні семінари з аудиту. Відтак ці заходи не завжди досягають того теоретичного та прикладного рівня, що диктується вимогами часу. Недосконала

мотивація, якість і результати їх проведення зумовлює проблему вироблення реалістичних рекомендацій наукових конференцій та їх втілення у практику аудиторської діяльності.

Останніми роками в Україні збільшується кількість дисертацій, в т.ч. докторських, за спеціальністю “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит”. Однак прирощування фахових знань забезпечують лише окремі із них.

Подібною є ситуація щодо підготовки наукових монографій за фахом, авторами яких є, як правило, доктори, докторанти та кандидати наук. Їх наукові здобутки ще не сягають методологічного рівня, спроможного сприяти прирощуванню наукового економічного знання світового рівня.

Відтак актуальність, наукова новизна і практична цінність дисертаційних, монографічних досліджень та науково-дослідних робіт нерідко відстають від соціально-економічних викликів, що набувають глобальних вимірів.

Якість наукових видань слід підняти до рівня, що має викликати фахову зацікавленість не лише в Україні, але й за її межами. Інтелектуальне надбання українських практиків і науковців є достатнім для створення пакета монографій та інших наукових видань, що повинні висвітлювати незалежний аудит.

Цілі статті. Метою дослідження є адекватне віддзеркалення існуючої практики незалежного аудиту та окреслення перспективи його подальшого розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження з обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Діюча в Україні система професійного аудиту володіє вагомим науковим потенціалом. Критерієм її подальшого розвитку є ступінь орієнтації на прийняті світовим співтовариством міжнародні вимоги до аудиторських перевірок та супутніх послуг. Використання наукового потенціалу системи аудиту потребує підвищення професійного рівня фахівців з незалежного аудиту.

Удосконалення національної системи аудиту значною мірою пов’язується з передбачуваними змінами чинної Конституції України. Країні у даний час вкрай потрібна Конституція національного творення. Вона покликана сприяти трансформації

моделі державного правління, а особливо – здійсненню широкомасштабної суспільно-політичної реформи. Йдеться насамперед про реформування громадянського суспільства як найменш розбудованої сфери буття нації, а також державно-правову (парламентську, адміністративну, судову) та муніципальну реформи.

Вважаємо, що однією із найважливіших засад реформ має стати конституційне положення про те, що народ, як єдине в Україні джерело влади, повинен здійснювати її безпосередньо через інститути громадянського суспільства та опосередковано – через органи місцевого самоврядування і державної влади. Це дозволить перевизначити відносини держави й людини в бік пріоритетності інтересів кожного громадянина.

На наше переконання, реформа суспільно-політичної сфери на таких засадах сприятиме зміцненню статусу та зростанню значущості професійного аудиту. У руслі сучасної європейської традиції це сприятиме підвищенню ролі аудиту в забезпеченні самоконтрольованості і самокерованості громадянського суспільства, а особливо – сектора економіки, який є його основою. Аудит також має стати засобом незалежного контролю та неупередженої оцінки тих аспектів функціонування державної влади, місцевого самоврядування та їх економічної бази, які є визначальними з загальносуспільних позицій.

У процесі реформ має бути враховано, що професійний аудит як функція загальносуспільних інтересів, відрізняється від інших форм контролю. Ця його відмінність обумовлюється як мотиваційними чинниками, так і специфікою підходу до діяльності господарюючих суб'єктів, що підлягають перевіркам. Тому набувають дедалі більшого значення економіко-правові цілі та функції аудиту, що полягають у захисті інтересів користувачів фінансової звітності. У теперішніх умовах, і особливо у найближчій перспективі, зафіксована у преамбулі Закону України “Про аудиторську діяльність” мета професійного аудиту переміщається у площину загальнонаціональної безпеки [3].

Зростання конституційної значущості аудиту в суспільно-господарському та соціально-політичному бутті нації зумовлюється кількома чинниками.

З одного боку, гарантії непорушності приватної власності є

базисом громадянського суспільства. Тому сучасна суспільна та державна значущість аудиту обумовлена передусім теперішніми особливостями приватизації. Адже її об'єктами стають вже не окремі промислові, сільськогосподарські, транспортні, торговельні та інші підприємства, а такі стратегічно визначальні блага, сектори та галузі, як земля України з унікальною концентрацією чорноземів, природних, рекреаційних та інших ресурсів, її надра з рідкісними корисними копалинами, а також неприватизовані частки держави у корпоративних правах власності на магістральні трубопроводи, що проходять через територію України, об'єкти паливно-енергетичного, агропромислового, металургійного, хімічного, машинобудівного та іншого комплексів.

З іншого боку, зростання значущості професійного аудиту зумовлюється й тим, що законодавчі акти, які врегульовують здійснення державного контролю, не завжди передбачають його спрямування на захист інтересів власників. Вважаємо, що захист цих інтересів має здійснюватися українськими, а не іноземними аудиторами. Бо відповідно до об'єктивних принципів менеджменту, не може бути стійкою система, що покладається лише на зовнішні управлінські чинники, які неспроможні забезпечувати її саморегулювання.

Виходячи з викладеного, дедалі невідкладнішим є інкорпороване вбудовування незалежного аудиту в інфраструктуру контролю, здійснюваного у загальнонаціональних масштабах. Розбудова цієї інфраструктури має і спиратися на досвід становлення професійного аудиту, і сприяти його розвитку.

Для подальшого розвитку професійного аудиту необхідне вирішення наступних суспільно-політичних проблем.

По-перше, потрібне започаткування діалогу та налагодження взаємодії інститутів незалежного та органів державного і муніципального контролю з метою створення відповідних координаційних структур, покликаних узгоджувати діяльність контролюючих суб'єктів.

Прообразом пропонованих структур можна вважати Аудиторську палату, яка протягом тривалого періоду об'єднує представників аудиторського загалу та державної влади. Досвід її функціонування спростовує побоювання щодо нереальності створення чи небезпеки ускладнення і бюрократизації системи

контролю внаслідок запровадження координаційних структур. Навпаки, уміле їх використання покликане сприяти, з одного боку, усуненню неконтрольованих точок, зон і сегментів національної економіки, а з іншого – запобігати паралелізму та дублюванню контрольних функцій [4].

По-друге, необхідне закріплення інкорпорованості незалежного аудиту в загальнонаціональну контролюючу систему шляхом ухвалення парламентом законопроекту “Про фінансовий контроль в Україні”. Йдеться про утвердження професійного аудиту в ролі повноцінного, адекватного іншим, компонента цілісної національної системи фінансового контролю.

По-третє, нагальним є підвищення значущості та зміцнення статусу системи професійного аудиту в процесі реформування Конституції України. Зокрема, потребує конституційного закріплення положення про те, що найважливішими об’єктами загальнодержавної системи контролю є: природні та економічні блага, майно і надбання українського народу; фінансові потоки, включаючи внутрішні та зовнішні зобов’язання (борги) держави і суспільства; власний капітал фізичних та юридичних осіб; ВВП і насамперед продукція, товари, роботи і послуги, створені в реальному секторі економіки; національний дохід, включаючи доходи домогосподарств, підприємств, організацій і установ приватного, державного та комунального секторів; суспільні видатки (витрати) на виробничі і невиробничі цілі тощо.

Аудит відіграє визначальну роль у відстежуванні процесів діяльності господарюючих суб’єктів. Від інших форм контролю професійний аудит відрізняється насамперед системним підходом до їх діяльності.

Важливе значення при цьому має зосередження уваги аудиторів на п’яти найважливіших елементах цієї діяльності – активах, зобов’язаннях, власному капіталі, доходах та витратах господарюючих суб’єктів незалежно від їх галузі, форми власності, прибуткової чи неприбуткової спрямованості та ін.

Відтак аудиторські перевірки повинні не лише з’ясувати достовірність фінансової звітності. Завдяки дотриманню принципу превалювання сутності над формою вони покликані проникати у глибинну логіку економічних явищ і процесів, обґрунтовувати ефективні прогностичні рішення.

Особливо важливим є аудит активів, тобто контрольованих підприємствами ресурсів, використання яких забезпечує отримання майбутніх економічних вигод. Важливість аудиту активів обумовлюється тим, що втілена в них вигода являє собою економічний потенціал господарюючих суб'єктів. З огляду на те, що кожна із його складових має сприяти отриманню економічних вигод, аудит активів включає з'ясування ефективності використання економічного потенціалу господарюючими суб'єктами, що не завжди передбачає проведення державного фінансового контролю.

Безальтернативність аудиту в управлінні підприємницькою діяльністю особливо зростає на мікроекономічному рівні. Внутрішній аудит являє собою той елемент системи управління підприємствами, відсутність якого руйнує систему внутрішньокорпоративного менеджменту чи навіть унеможлиблює її.

Постає невідкладна необхідність поширення внутрішнього аудиту на акціонерні товариства, холдингові компанії, інвестиційні фонди та інші корпоративні структури. Підвищенню ефективності їх діяльності повинно сприяти інтегрування внутрішнього аудиту з управлінським обліком та функціонально-вартісним аналізом, що спільно мають утворити систему внутрішньокорпоративного контролінгу. Вона покликана вишукувати та мобілізувати резерви економії ресурсів, зменшення собівартості та підвищення конкурентоспроможності продукції, товарів, робіт і послуг.

Відповідних змін потребує і стратегія здійснення зовнішнього аудиту на мікроекономічному рівні. На відміну від державного фінансового контролю, який має виразно імперативний характер, спрямовуючись на виявлення порушень та дедалі жорсткіше покарання за їх допущення, професійний аудит здійснюється, як правило, з запобіжними намірами. Відтак, особливо в умовах необхідності подолання кризи, набуває дедалі більшої значущості діагностичний, профілактичний, санаційний та інші види аудиту, що мають переважно превентивний характер.

Зростання ролі внутрішнього аудиту обумовлюється його значущістю в управлінні підприємницькою діяльністю на мікроекономічному рівні. Він є тим елементом управління підприємствами, відсутність якого руйнує чи унеможлиблює

внутрішньокорпоративний менеджмент. Особливого значення набуває аудит активів, використання яких забезпечує отримання майбутніх економічних вигод, що являють собою економічний потенціал господарюючих суб'єктів.

Висновки. Стратегія розвитку аудиту в Україні потребує “замикання” контролюючих структур держави включно з незалежним аудитом у цілісну загальнонаціональну систему контролю, покликану охоплювати вказані вище найважливіші аспекти діяльності господарських систем.

Виходячи з викладеного, система незалежного аудиту здатна сприяти вирішенню принципово нових завдань суспільно-господарського розвитку, що постійно ускладнюються. Система професійного аудиту спроможна стати помітним рушієм розвитку економіки і демократії в Україні.

Список використаних джерел:

1. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.93 р. №3125-ХІІ, із змінами та доповненнями.
2. Адамс Р. Основы аудита / Адамс Р. – М.: Аудит; ЮНИТИ, 1995. – 382 с.
3. Бондар В.П. Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: Монографія. / В.П. Бондар – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 456 с.
4. Кодекс професійної етики аудиторів України – В кн. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України. Повний текст національних нормативів аудиту та Кодексу професійної етики аудиторів. Затверджено рішенням Аудиторської палати України від 18.12.98 р. № 73. – К., 1999. – С. 236-271.
5. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. Видання 2004 р. / Пер з англ. мови О.В. Селезньова, О.Л. Ольховікова, О.В.Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куликов. – К.: ТОВ ІАМЦ АУ “СТАТУС”. 2006. – 1028 с.
6. Робертсон Дж. К. Аудит / Робертсон Дж. К. – М.: КPMG и Контакт, 1993. – 450 с.