

УДК 657.6

Д. В. Долбнева,

к. е. н., старший викладач кафедри обліку і аудиту, Львівська державна фінансова академія

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК НЕВІД'ЄМНА СКЛАДОВА МЕХАНІЗМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ

D. Dolbneva,

PhD, Senior Lecturer department of Accounting and Auditing, Lviv State Academy of Finance

INTERNAL AUDIT AS AN INTEGRAL PART OF A MECHANISM TO ENSURE ENTERPRISE DEVELOPMENT IN MODERN CONDITIONS

Досвід провідних країн світу яскраво свідчить про необхідність та доцільність здійснення внутрішнього аудиту в приватному секторі національної економіки. Це питання стає особливо актуальним з огляду на інноваційно-інвестиційне спрямування розвитку більшості підприємств в Україні. При цьому, посилюються вимоги власників, керівників та інвесторів до процесу планування, обліку, управління та контролю за господарською діяльністю на своїх підприємствах. З огляду на це, організація та функціонування на вітчизняних підприємствах служби внутрішнього аудиту є запорукою їх виходу на новий рівень взаємозв'язків, зміцнення своїх конкурентних позицій та фінансової стійкості тощо.

Дослідження сутності поняття "внутрішній аудит" та систематизація отриманих знань, дали можливість запропонувати авторське визначення цього поняття, а також обґрунтувати важливість використання внутрішнього аудиту у практичній діяльності усіх підприємств в Україні через раціонально та ефективно організовану службу внутрішнього аудиту, на яку керівником покладена відповідальність здійснювати перевірку роботи структурних підрозділів підприємства з метою надання керівникам, власникам, інвесторам повної, своєчасної та достовірної інформації для прийняття правильних управлінських рішень.

Проте, було визначено, що сьогодні, в Україні існує ряд чинників, які перешкоджають розвитку внутрішнього аудиту та створенню на підприємствах відповідних служб. Для їх подолання нами запропоновані певні напрями, які, на нашу думку, сприятимуть вирішенню даних проблем і стануть передумовою вдосконалення внутрішнього аудиту та широкого поширення досвіду організації служб внутрішнього аудиту в Україні.

The experience of the world's leading countries clearly demonstrates the need and the expediency of the internal audit in the private sector of the national economy. This question becomes particularly relevant in the view of the innovation and investment orientation of the majority of enterprises in Ukraine. At the same time the demands of owners to managers and investors in the process of planning, accounting, management and control of business activities in their enterprises have been increasing. With this in mind, the organization and functioning of internal audit at domestic enterprises is the key factor that facilitates their release to the higher level of relationships, strengthening its competitive positions and financial stability and so on.

The investigation of the essence of an "internal audit" concept and systematization of the acquired knowledge, made it possible to offer the author's definition of the term as well as to justify the importance of the use of internal audit in the practical activity of all enterprises in Ukraine through a rationally and effectively organized internal audit service, which leader takes the responsibility to verify the work of different structural departments and divisions aimed at providing managers, owners, investors with complete, timely and accurate information so that to make correct managerial decisions.

However, in the research it was determined that today in Ukraine there is a number of factors that prevent from the development of internal audit and creation of the relevant business services at modern enterprises. To overcome those factors, we suggested several directions that we believe will contribute to solving these problems and become a prerequisite for improving internal audit and widespread experience of internal audit services in Ukraine.

Ключові слова: вітчизняні підприємства, внутрішній аудит, механізм забезпечення розвитку підприємства, служба внутрішнього аудиту, управління та контроль.

Key words: domestic enterprises, internal audit, mechanism to ensure enterprise development, department of internal audit, management and control.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

На сьогоднішньому етапі динамічного розвитку усіх сфер господарського життя важливим питанням і ключовою проблемою є необхідність створення на вітчизняних підприємствах належного механізму забезпечення стабільного їх функціонування, що позитивно сприятиме

їх інноваційно-інвестиційному розвитку, зміцненню конкурентоспроможності як на внутрішніх, так і зовнішніх ринках, а також ефективній реалізації усіх тих функцій, які покладені на суб'єктів підприємництва загалом.

За цих умов перед власниками та керівництвом підприємств стоїть завдання забезпечити якісну органі-

Таблиця 1. Розкриття сутності поняття "внутрішній аудит" вітчизняними та закордонними науковцями

| Науковець | Визначення поняття «внутрішній аудит» |
|--|---|
| 1 | 2 |
| Р. Додж [6, с. 87] | Внутрішній аудит є складовою частиною внутрішнього контролю; здійснюється за рішенням органів управління фірми для цілей контролю і аналізу господарської діяльності |
| Е. А. Аренс, Дж. К. Лоббека [1, с. 14] | Внутрішній аудит – це внутрішньогосподарський аудит, що забезпечує адміністрацію цінною інформацією для прийняття рішень, що стосуються ефективного функціонування їх бізнесу |
| С. М. Бичкова [2, с. 21] | Внутрішній аудит являє собою елемент системи внутрішнього контролю, організований керівництвом підприємства в цілях аналізу облікових та інших контрольних даних |
| І. А. Проданова [14, с. 11] | Внутрішній аудит являє собою незалежну діяльність в організації з перевірки й оцінки її роботи в інтересах керівників. Мета внутрішнього аудиту – допомогти співробітникам організації ефективно виконувати свої функції |
| Л. В. Гуцаленко [5, с. 107] | Внутрішній аудит є функцією управління, що спрямована на забезпечення контролю за правильним відображенням в обліку та фінансовій звітності фінансових результатів господарської діяльності підприємства відповідно до вимог чинного законодавства, а також за обліковою політикою та внутрішніми процедурами, встановленими внутрішніми розпорядчими документами; здійсненням системного аналізу; оцінкою ефективності системи управління; своєчасністю, правильністю, повнотою і точністю відображення основної та іншої діяльності у звітності; забезпеченням збереження активів |
| Н. І. Дорош [7, с. 107] | Внутрішній аудит – це незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, розроблені для підвищення ефективності та поліпшення діяльності підприємства. Він допомагає досягненню цілей, надаючи системний, кваліфікований підходи до оцінювання та підвищення ефективності управління підприємством, систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю |
| Т. Я. Каменська [9, с. 13] | Внутрішній аудит – це регламентована внутрішніми документами підприємства діяльність з контролю, оцінюванню різних сторін функціонування підприємства та консультуванню всіх ланок управління, що здійснюється представниками спеціального підрозділу |
| М. Ф. Огійчук [11, с. 16-17] | Необхідність внутрішнього аудиту виникає з тих причин, керівництво (рада директорів, держадміністрація, головні спеціалісти) підприємства – об'єкта потребує необхідної інформації для здійснення стабільного процесу діяльності підприємства |
| О. А. Петрик [12, с. 16] | Внутрішній аудит – це перевірки, виконані всередині суб'єкта господарювання його працівниками (внутрішніми аудиторами) з метою надання необхідної інформації керівництву для прийняття управлінських рішень і здійснення внутрішнього поточного контролю |
| Л. Г. Столяр [17, с. 334] | Внутрішній аудит допомагає керівництву підприємства досягти визначених завдань, розширити можливості підприємства, вдосконалити операційні процеси, знизити ризики на підприємстві |
| О. В. Філозоп [18, с. 181] | Внутрішній аудит – це система здійснення перевірок незалежним органом (службою внутрішнього аудиту), організованою на підприємстві з метою забезпечення його ефективного функціонування шляхом оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства та управлінського персоналу зокрема і дотримання встановленого режиму або політики ведення бухгалтерського обліку в результаті перевірки достовірності складеної фінансової звітності |

зацію та проведення прогнозування показників розвитку та напрямів діяльності підприємства, оцінки сильних та слабких сторін, можливостей та ризиків, які йому притаманні, а також створення ефективної системи управління та контролю.

На нашу думку, саме внутрішній аудит є невід'ємною складовою механізму забезпечення розвитку підприємства через здійснення управління та контролю за усіма господарськими процесами, які відбуваються на ньому та здатен забезпечити результативність, інноваційність і відповідний визначеним цілям розвиток підприємства в умовах конкуренції та виходу з економічної кризи.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженнями сутності та проблем розвитку внутрішнього аудиту, організації служби (системи) внутрішнього аудиту на підприємствах займаються провідні вітчизняні науковці та економісти, зокрема А. Білоусов, Ф. Бутинець, Л. Гуцаленко, Н. Дорош, Т. Каменська, О. Макеева, Л. Нападовська, В. Немченко, М. Огійчук, О. Петрик, В. Рудницький, А. Сонін, Б. Усач, О. Філозоп, А. Чуєнков та інші; та зарубіжні вчені: А. Аренс, С. Бичкова, Р. Додж, Дж. Лоббек, І.А. Проданова.

Опрацювання наукових доробків вищезгаданих науковців та економістів, а також проведення системного аналізу ключових аспектів даної проблеми вказує на відсутність єдиного визначення сутності внутрішнього

аудиту та його місця в системі контролю та управління підприємством. Що визначило необхідність проведення нашого дослідження.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Розкриття сутності внутрішнього аудиту та визначення проблем його розвитку в Україні, особливостей організації служб внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах та внесення пропозицій щодо посилення ролі внутрішнього аудиту у забезпеченні розвитку підприємства.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

В умовах розвитку інституту вітчизняного підприємництва, залучення іноземних інвестицій, впровадження у підприємницьку діяльність інноваційних технологій та виходу вітчизняних підприємств на нові ринки значно зростають інформаційні потреби власників, інвесторів та керівників підприємств, посилюються їх вимоги до працівників щодо отримання якісної, достовірної та системної фінансової оцінки внутрішньогосподарських процесів, а також створення можливостей своєчасно попереджати різного характеру зловживання та протистояти фактам шахрайства серед працівників. З огляду на це, внутрішній аудит впроваджується та здійснюється на тих підприємствах, де керівники чітко розуміють його сутність, необхідність та позитивний вплив на усю діяльність підприємства і можуть створити та за-

безпечити належний рівень організації служби внутрішнього аудиту.

Як вже було сказано, у науковій літературі відсутнє єдине визначення поняття "внутрішній аудит". Розглянемо запропоновані різними авторами визначення даного поняття (табл. 1).

За визначенням міжнародного Інституту внутрішніх аудиторів, "внутрішній аудит є діяльністю з надання незалежних та об'єктивних гарантій і консультацій, спрямованих на вдосконалення діяльності організації. Внутрішній аудит допомагає організації досягти поставлених цілей, використовуючи систематизований та послідовний підхід до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю та корпоративного управління" [15, с. 46].

На основі систематизації запропонованих вище визначень "внутрішнього аудиту", ми вважаємо, що внутрішній аудит — є видом практичної діяльності внутрішніх аудиторів, який, реалізуючи функції управління та контролю, призначений забезпечувати власників, керівництво та інвесторів підприємства інформацією про всі сторони діяльності його структурних підрозділів, у тому числі щодо правильності та своєчасності ведення обліку, достовірності та точності звітних даних, відповідності здійснення господарської діяльності вимогам законодавства та сприяти вдосконаленню систем контролю, обліку та управління, які діють на підприємстві та підвищенню ефективності його функціонування.

Головною метою внутрішнього аудиту є пошук шляхів підвищення результативності діяльності підприємства та його структурних підрозділів, контролю за збереженням усіх його активів та капіталу.

Об'єктивність внутрішнього аудиту залежить від ступеня його незалежності в організаційній структурі управління та контролю підприємством. Ця вимога до внутрішнього аудиту полягає у тому, що працівники, які здійснюють внутрішній аудит підпорядковані і зобов'язані подавати звіти тільки керівництву, яке призначило їх на дану ділянку роботи.

Відповідно до цього внутрішній аудит охоплює такі напрями:

— аудит ефективності: оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, ефективності планування і результатів виконання планів і програм, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи;

— фінансовий аудит: оцінка діяльності установи щодо законності та достовірності фінансової і бюджетної звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку;

— аудит відповідності: оцінка діяльності установи щодо дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління державним майном.

Незважаючи на те, що сьогодні на вітчизняних підприємствах функціонують різні контрольні структури, доведено, що організація служб внутрішнього аудиту є одним з найбільш надійних способів контролю за

Таблиця 2. Переваги та недоліки у впровадженні на підприємстві постійно діючої служби внутрішнього аудиту

| Переваги | Недоліки |
|--|---|
| 1. Внутрішній аудит – це ефективна система контролю за господарською діяльністю суб'єкта господарювання | 1. Не в достатній мірі виконується принцип незалежності аудитора |
| 2. Сприяє покращенню якості зовнішніх аудиторських перевірок | 2. Існує можливість побудови помилкового уявлення зовнішніх аудиторів про фінансовий стан підприємства на основі ознайомлення із звітами внутрішніх аудиторів |
| 3. Внутрішнім аудиторам потрібно прикласти менше часу і зусиль для виявлення наявних відхилень | 3. Зовнішні аудитори можуть з легкістю вказати на прорахунки не лише рядових працівників, але й керівника підприємства. Поради зовнішніх аудиторів базуються на багаторазовому спостереженні за діяльністю інших підприємств галузі |
| 4. Внутрішній аудит зазвичай краще забезпечує потребу підприємства у попередньому, поточному і наступному контролі, тоді як зовнішній аудит в основному базується на перевірці готових звітних даних | 4. Одноразові аудиторські послуги зі сторони коштують дешевше, ніж постійний контроль з боку внутрішніх аудиторських служб |

Складено автором на основі [4, с. 112].

перебігом господарських процесів на підприємстві та може впливати на прийняття рішень про подальшу його діяльність, розвиток, виявлення та усунення проблем обліку, господарської діяльності тощо.

Досвід країн з розвинутою ринковою економікою яскраво свідчить, що досягнення високих показників ефективності управління та контролю забезпечується завдяки створенню на підприємстві спеціальної служби внутрішнього аудиту, працівники якої повинні досконало знати специфіку власного підприємства, його організаційно-економічну структуру, структуру управління, об'єкти управління та контролю, коло питань, які повинні бути висвітлені при цьому, володіти технікою і методикою проведення перевірок, добре знати законодавчі та нормативні акти, вміти опрацьовувати отримані матеріали, визначати шляхи попередження та ліквідації недоліків і втрат, визначати резерви підвищення ефективності усіх видів діяльності підприємства, захищати законні інтереси власників в судових інстанціях тощо.

У процесі комплексного вивчення даного питання, нами було визначено, що основними функціями служби внутрішнього аудиту на підприємстві є:

1) контроль за правильністю підготовки та складання фінансової, статистичної, управлінської та податкової звітності [13, с. 480];

2) контроль за діяльністю структурних підрозділів підприємства та надання їм допомоги у вирішенні проблемних питань;

3) нагляд за роботою систем управління та передачі інформації;

4) виявлення ризиків в ході виконання аудиторських завдань, їх фахова оцінка та моніторинг;

5) надання рекомендацій власникам та керівникам підприємства, які дають змогу ефективно контролювати ризики;

6) оперативний контроль основних видів діяльності підприємства [13, с. 481];

7) виявлення резервів підвищення ефективності діяльності підприємства та його конкурентоспроможності;

8) сприяння покращенню якості отримання підприємством зовнішніх аудиторських послуг та інші.

Однак існують і певні недоліки організації на підприємстві постійно діючої служби внутрішнього аудиту (табл. 2).

Подолання цих недоліків є можливим при високій свідомості керівництва, високому професіоналізмі працівників даної служби, чіткому дотриманню ними методологічних рекомендацій проведення внутрішнього аудиту, враховуючи особливості свого підприємства.

Саме тому керівництво підприємства повинно чітко планувати, організовувати та скеровувати виконання дій, достатніх для забезпечення належних гарантій виконання поставлених перед працівниками служби внутрішнього аудиту цілей та завдань.

А внутрішні аудитори, відповідно до Міжнародного стандарту внутрішнього аудиту 2120.33, допомагаючи керівництву у встановленні або в поліпшенні процесів управління підприємством, зобов'язані утримуватися від прийняття будь-якої управлінської відповідальності, уникати особистої участі в управлінні ризиками [8, с. 51].

В Україні, на відмінну від провідних країн світу, досвід організації служб внутрішнього аудиту не набув широкого поширення. На жаль, служби внутрішнього аудиту, що функціонують сьогодні на більшості вітчизняних підприємств, недосконалі та не справляються з поставленими перед ними завданнями. Зокрема до ключових проблем можна віднести такі [10, с. 56; 19, с. 40]:

- недостатню кількість методичних розробок та стандартів з аудиторського контролю та регулювання;
- брак достатнього досвіду аудиторської діяльності;

- недостатня кількість кваліфікованих аудиторських кадрів;

- відсутність типових форм документів з як аудиту в цілому, так і внутрішнього аудиту зокрема;

- відсутність методичних рекомендацій з питань автоматизації внутрішнього аудиту тощо;

- недостатність висвітлення в діючих нормативно-правових матеріалах базових принципів внутрішнього аудиту підприємства.

Грунтовно дослідивши сутність, місце та роль внутрішнього аудиту у забезпеченні інвестиційно-інноваційного розвитку підприємства, розглянувши особливості створення та функціонування служб внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах, нами запропоновано ряд заходів, спрямованих на вдосконалення внутрішнього аудиту та широкого поширення досвіду організації служб внутрішнього аудиту в Україні, а саме:

- формування розуміння та посилення зацікавленості у розвитку професії "внутрішній аудитор" як на рівні держави, так і на рівні підприємств різних галузей;

- розробка та вдосконалення нормативно-правового регулювання аудиту;

- формування організаційної структури служб внутрішнього аудиту;

- розробка організаційно-технологічних схем та процедур проведення внутрішнього аудиту;

- вдосконалення методології проведення внутрішнього аудиту;

- здійснення професійної підготовки фахівців з внутрішнього аудиту тощо.

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК

Опрацювання наукових праць ряду авторів дало змогу нам систематизувати знання та розкрити сутність внутрішнього аудиту, визначити характерні його риси та його місце у механізмі забезпечення розвитку підприємства, визначити ключові аспекти організації та функціонування служб внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах.

Ми можемо говорити, що за наявності необхідних методичних розробок, належної нормативно-правової бази, внутрішніх нормативів аудиту та типових форм документів з аудиту організація служби внутрішнього аудиту на підприємстві буде на високому рівні і дасть змогу забезпечити ефективне функціонування, стабільність і відповідний визначеним цілям розвиток підприємства в умовах ринкової конкуренції; зберігати і продуктивно використовувати ресурси та потенціал підприємства; своєчасно виявляти і мінімізувати комерційні, фінансові та інші ризики в управлінні підприємством; сформуванню адекватну сучасним умовам господарювання, які постійно змінюються, систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дасть змогу миттєво реагувати на зміни внутрішнього й зовнішнього середовища та своєчасно адаптувати функціонування підприємства до цих змін.

Проте подальшого вивчення вимагають питання врахування особливостей національної економіки, нормативно-правового забезпечення та самих вітчизняних підприємств при посиленні ролі внутрішнього аудиту та створенні аудиторських служб як важливих складових механізму управління та контролю на підприємстві.

Література:

1. Аренс А. Аудит: [пер. с англ.] / А. Аренс, Дж. Лоббек / гл. редактор сериї проф. Я.В. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 1995. — 560 с.

2. Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика / С.М. Бычкова. — СПб.: Издательство "Лань", 2000. — 318 с. — (Серия "Учебники для вузов. Специальная литература").

3. Войтенко О.А. Внутрішній аудит системи управління ризиками та його розвиток / О.А. Войтенко, О.А. Подолянчук // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: збірник наукових праць молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів, 3 грудня 2010 р. / Відп. ред. З.В. Герасимчук. — Луцьк: РВВ ЛНТУ, 2010. — С. 229—234.

4. Гуцаленко У.О. Внутрішній аудит як складова системи ефективного управління підприємством / У.О. Гуцаленко, Г.В. Причепка // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. — 2'2011. — № 21. — С. 111—114.

5. Гуцаленко Л.В. Сутність та функції внутрішнього аудиту на підприємствах України / Л.В. Гуцаленко, А.О. Ярова // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. — 2'2011. — № 21. — С. 105—107.

6. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: [пер. с англ. Р. Додж]. — М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. — 224 с.

7. Дорош Н.І. Аудит: теорія і практика / Н.І. Дорош. — К.: Знання, 2006. — 495 с.

8. Каменська Т. Внутрішній аудит системи управління ризиками / Т. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. — 2010 — № 8 — С. 49—53.

9. Каменська Т.Я. Внутрішній аудит: Методологія та організація: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора. економ. наук: спец. 08.00.09 "бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" / Т.Я. Каменська. — Київ, 2011. — 42 с.

10. Макеєва О. Перспективи розвитку внутрішнього аудиту в Україні / О. Макеєва // Економіст. — 2010. — № 6, — С. 54—57.

11. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика: [Навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і допов.] / М.Ф. Огійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна. — К.: Алєрта, 2012. — 664 с.

12. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: Монографія / О.А. Петрик. — К.: КНЕУ, 2003. — 260 с.

13. Подоляничук О.А. Значення внутрішнього аудиту в системі контролю сільськогосподарського підприємства / О.А. Подоляничук // Економічний аналіз. — 2010. — № 6. — С. 479—481.

14. Проданова І.А. Внутренний аудит, контроль и ревизия / И.А. Проданова. — М.: ООО ИИА "Налог Инфо", ООО "Сириус Кво 97", 2006. — 209 с.

15. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація / В.С. Рудницький // Монографія. — Тернопіль: "Економічна думка", 2009. — 104 с.

16. Сметанко О. Сутність та місце внутрішнього аудиту в системі корпоративного управління акціонерним товариством / О. Сметанко // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2013. — Вип. 1 (8). — С. 247—253.

17. Столяр Л.Г. Внутрішньогосподарський контроль та внутрішній аудит у системі управління підприємством / Столяр Л.Г. // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту, 2010. — вип. IV (40). — Економічні науки. — С. 334—338.

18. Філозоп О.В. Внутрішній аудит та внутрішній контроль: розмежування понять / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. — Житомир: ЖДТУ, 2009. — № 4 (50). — 177—182 с.

19. Чуєнков А.Є. Сутність та організація служби внутрішнього аудиту / А. Є. Чуєнков // Економічний часопис — XXI. — 2010. — № 7—8. — С. 38—42.

References:

1. Arens, A. (1995), *Audit [Audit]*, Fynansu y statystyka, Moskva, Russia.

2. Bychkova, S. M. (2000), *Auditorskaja dejatel'nost'. Teoriya i praktika [Audit activity. Theory and practice]*, Izdatel'stvo "Lan", Moscow, Russia.

3. Voytenko, O. A. and Podolyanchuk, O. A. (2010), "The internal audit system of risk management and its development", *Zbirnyk naukovykh prats' molodykh naukovtsiv, aspirantiv, zdobuvachiv i studentiv [collection of scientific works of young researchers, graduate students and applicants]*, Suchasni problemy i perspektyvy rozvytku obliku, analizu ta kontrolyu v umovakh hlobalizatsiyi ekonomiky [Current problems and perspectives of accounting, analysis and control in a globalized economy], Lutsk National Technical University, Lutsk, Ukraine, pp. 229—234.

4. Hutsalenko, U. O. and Prychepa, H. V. (2011), "Internal audit as a component of effective management", *Innovatsiyana ekonomika*, vol. 21, pp. 111—114.

5. Hutsalenko, L. V. and Yarova, L. V. (2011), "The essence and the internal audit function in the Ukraine", *Innovatsiyana ekonomika*, vol. 21, pp. 105—107.

6. Dodzh, R. (1992), *Kratkoe rukovodstvo po standartam y normam audyta [Quick Guide to the standards and norms of audit]*, Fynansy y statystyka, Moskva, Russia.

7. Dorosh, N. I. (2006), *Audyt: teoriya i praktyka [Audit: Theory and Practice]*, Znannya, Kyiv, Ukraine.

8. Kamens'ka, T. (2010), "Internal Audit of Risk Management", *Bukhhalters'kyy oblik i audit*, vol. 8, pp. 49—53.

9. Kamens'ka, T. Ya. (2011), "Internal Audit: Methodology and Organization", Ph.D. Thesis, Accounting, Analysis and Audit (by sector), Kyiv, Ukraine.

10. Makeyeva, O. (2010), "Prospects for the development of internal audit in Ukraine", *Ekonomist*, vol 6, pp. 54—57.

11. Ohychuk, M. F. (2012), *Audyt: orhanizatsiya i metodyka [Audit: Organization and Methods]*, 2nd ed, Alerta, Kyiv, Ukraine.

12. Petryk, O. A. (2003), *Audyt: metodolohiya i orhanizatsiya [Audit: Methodology and Organization]*, KNEU, Kyiv, Ukraine.

13. Podolyanchuk, O. A. (2010), "The value of internal audit control system of agricultural enterprises", *Ekonomichnyy analiz*, vol. 6, pp. 479—481.

14. Prodanova, Y. A. (2006), *Vnutrennyy audyt, kontrol' y revyzya [Internal audit, control and audit]*, ООО YYA "Naloh Ynfo", ООО "Syrus Kvo 97", Moscow, Russia.

15. Rudnyts'kyi, V. S. (2009), *Vnutrishniy audyt: metodolohiya, orhanizatsiya [Internal audit: methodology, organization]*, Ekonomichna dumka, Ternopil, Ukraine.

16. Smetanko, O. (2013), "Essence and location of internal audit in corporate governance of joint stock company", *Sotsial'no-ekonomichni problemy i derzhava*, vol. 1 (8), pp. 247—253.

17. Stolyar, L. H. (2010), "Internal control and internal audit in enterprise management system", *Visnyk Chernivets'koho torhovel'no-ekonomichnoho instytutu, Ekonomichni nauky*, vol IV (40), pp. 334—338.

18. Filozop, O. V. (2009), "Internal audit and internal control: the distinction between", *Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu, Ekonomichni nauky*, vol. 4 (50), pp. 177—182.

19. Chuyenkov, A. Ye. (2010), "The essence of the organization and the internal audit", *Ekonomichnyy chasopys-XXI*, vol. 7 (8), pp. 38—42.

Стаття надійшла до редакції 03.02.2014 р.