

УДК 657.6:334.735

Цебен Р.Л.,
кандидат економічних наук
доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування,
Хмельницький національний університет

Tseben Ruslan,
Candidate of Sciences (Economics), Associate professor,
Associate Professor of the Department of
accounting, auditing and taxation,
Khmelnitsky national university

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Цебен Р.Л. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах сільського господарства. Стаття присвячена проблемам організації внутрішнього аудиту на підприємствах сільського господарства України. Основними питаннями необхідності впровадження внутрішнього аудиту є його спрямованість на забезпечення інформаційних потреб управління. Розглянуто цілі й обсяг внутрішнього аудиту в контексті оцінювання та покращення ефективності процесів управління. Визначено доцільність застосування фундаментальних принципів професійних бухгалтерів до посадових осіб, які здійснюватимуть внутрішній аудит у сільськогосподарських підприємствах. Значну увагу приділено критеріям внутрішнього аудиту. Досліджуються проблеми статусу відділу внутрішнього аудиту в організаційній структурі сільськогосподарських підприємств. Значна увага приділяється методичному забезпеченню проведення внутрішнього аудиту.

Ключові слова: сільськогосподарські підприємства, внутрішній аудит, організаційний статус, критерії внутрішнього аудиту, стандарти внутрішнього аудиту.

Цебень Р.Л. Организация внутреннего аудита на предприятиях сельского хозяйства. Статья посвящена проблемам организации внутреннего аудита на предприятиях сельского хозяйства Украины. Основными вопросами необходимости внедрения внутреннего аудита является его направленность на обеспечение информационных потребностей управления. Рассмотрены цели и объем внутреннего аудита в контексте оценки и повышения эффективности процессов управления. Определена целесообразность применения фундаментальных принципов профессиональных бухгалтеров к должностным лицам, которые будут осуществлять внутренний аудит в сельскохозяйственных предприятиях. Значительное внимание уделено критериям внутреннего аудита. Исследуются проблемы статуса отдела внутреннего аудита в организационной структуре сельскохозяйственных предприятий. Значительное внимание уделяется методическому обеспечению проведения внутреннего аудита.

Ключевые слова: сельскохозяйственные предприятия, внутренний аудит, организационный статус, критерии внутреннего аудита, стандарты внутреннего аудита.

Tseben R.L. Organization of internal audit in agricultural enterprises. The article is devoted to problems of organization of internal audit at the enterprises of agriculture of Ukraine. In today's rapidly changing market environment, the value of internal control of an enterprise increases, which is reflected in the search for appropriate management levers. One of the most effective ways of improving the effectiveness of internal control is internal audit, which is identified with activities aimed at evaluating the accounting systems and internal control of the enterprise. Internal audit has not yet been extended to most Ukrainian enterprises, this also applies to agricultural enterprises. Given the need to improve the efficiency of enterprises in this particular field, it raises the question of the feasibility of introducing internal audit in agricultural enterprises. This is of theoretical and practical importance, which indicates the relevance of the research topic. The main issues of internal audit need are its focus on meeting information management needs. The necessity of finding new levers of management aimed at achieving the highest indicators of systematic efficiency of the use of stocks, functions, structure and process of agricultural activity is substantiated. The influence of the choice of the concept of internal audit on the place of the internal audit department in the structure of the enterprise is investigated. It is suggested to build internal audit on agricultural enterprises on the basis of subordination to their owners. Understanding the scope and purpose of internal audit is important. The objectives and scope of internal audit are discussed in the context of evaluating and improving the effectiveness of management processes. The expediency of applying the fundamental principles of professional accountants to officials who will carry out internal audit in agricultural enterprises is determined. Much attention has been paid to internal audit criteria. The methodological support of internal audit is considered, the expediency of using elements of the International Standards – Standards of Professional Practice of Internal Audit of the Institute of Internal Auditors is determined. The problems of the status of the internal audit department in the organizational structure of agricultural enterprises are investigated.

Key words: consumer co-operation, internal audit, internal audit criteria, organizational status, standards of internal audit.

Постановка проблеми. У сучасних умовах швидких змін ринкового середовища підвищується значення внутрішнього контролю підприємства, що знаходить своє відображення у пошуку відповідних важелів управління. Одним із найбільш дієвих способів підвищення ефективності внутрішнього контролю є внутрішній аудит, який ототожнюється з діяльністю, спрямованою на оцінювання систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю підприємства.

Внутрішній аудит ще не набув поширення на більшості підприємств України, це стосується і підприємств сільського господарства. Зважаючи на необхідність підвищення ефективності діяльності підприємств саме цієї галузі, виникає питання доцільності впровадження внутрішнього аудиту на сільськогосподарських підприємствах. Це має теоретичне та практичне значення, що свідчить про актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання внутрішнього аудиту широко розглядаються у працях українських учених: А. Білоусова, М. Войнаренка, Н. Дорош, В. Козака, М. Корінська, О. Нетикши, В. Пантелеєва, О. Петрик, В. Шевчука та інших. Результати їхніх досліджень свідчать про значний внесок у розвиток внутрішнього аудиту в Україні. Незважаючи на значну кількість публікацій науковців, не досить

висвітлено особливості організації внутрішнього аудиту на підприємствах сільського господарства.

Метою статті є розгляд особливостей організації внутрішнього аудиту на підприємствах сільського господарства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства залежить від методів управління, які в них застосовуються. У класичному розумінні процес управління господарською одиницею передбачає реалізацію основних функцій менеджменту, таких як планування, організація, мотивація і контроль. Дослідження вчених свідчать про недостатню ефективність управління в сільськогосподарських підприємствах [1], що зумовлює необхідність пошуку нових важелів управління, метою яких є досягнення найбільших показників системної ефективності використання запасів, функцій, структури та процесу сільськогосподарської діяльності.

З цього погляду, внутрішній аудит охоплює процес управління зворотним зв'язком, забезпечує отримання власниками достовірної інформації та виявлення прогалин в управлінні підприємством.

Н. Дорош виділяє концепції внутрішнього аудиту, застосовні на підприємствах різних галузей економіки: внутрішній аудит в інтересах керівництва, внутріш-

ній аудит в інтересах власників та внутрішній аудит в інтересах керівництва і власників підприємства [2, с. 245–248]. Від вибраної організаційної концепції внутрішнього аудиту залежить незалежність та об'єктивність роботи внутрішніх аудиторів, їхній статус в управлінській системі.

С. Петренко зазначає, що особливістю сучасного етапу розвитку внутрішнього аудиту в Україні є його спрямованість на обслуговування потреб власників та керівництва в інформації. Тому завданням внутрішнього аудиту стає забезпечення процесу управління підприємством достатньою та релевантною інформацією щодо оцінки ризиків та можливостей компанії, яка дає змогу приймати ефективні управлінські рішення, а також оперативно коригувати прийняті рішення у разі впливу зовнішніх чи внутрішніх чинників [3, с. 38].

Недостатність розвитку внутрішнього аудиту в сільському господарстві пов'язується з недостатньою державною регламентацією особливостей його впровадження та здійснення. Внутрішній аудит на законодавчому рівні впроваджено тільки в комерційних банках України [4].

Розглядаючи питання необхідності внутрішнього аудиту, необхідно врахувати, що основним критерієм у цьому разі буде масштаб діяльності підприємства, від якого залежить:

- чи потрібен додатковий контроль за діяльністю підприємства, оскільки чим менше підприємство, тим менший ризик невиявлення помилок звичайними інститутами внутрішньогосподарського контролю;
- чи має підприємство у своєму розпорядженні достатні кошти для утримання служби внутрішнього аудиту, іншими словами, чи не перевищуватимуть витрати на внутрішній аудит корисний ефект від його використання [5, с. 123].

Згідно з Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг відділ внутрішнього аудиту (internal audit function) – відділ суб'єкта господарювання, що передбачає надання впевненості та консультування, призначені для оцінювання й поліпшення ефективності процесу управління суб'єктом господарювання, а також процесів управління ризиками і внутрішнього контролю [6, с. 707].

Міжнародний стандарт аудиту 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» надає рекомендації зовнішнім аудиторам під час розгляду роботи внутрішнього аудиту. Але цей стандарт не стосується випадків, коли внутрішні аудитори суб'єкта господарювання надають допомогу зовнішньому аудиторові під час здійснення процедур зовнішнього аудиту.

Виникає питання, для чого на підприємстві використовувати внутрішній аудит, якщо можна скористатися послугами сертифициованих аудиторів.

Внутрішній аудит має багато спільного із зовнішнім аудитом, але між внутрішнім і зовнішнім аудитом є суттєві відмінності в рівнях незалежності, меті, призначенні й організації їх проведення. Проведення зовнішнього аудиту не виключає необхідності у здійсненні внутрішнього аудиту.

Важливими критеріями внутрішнього аудиту є:

1. Організаційний статус: особливий статус підрозділу внутрішнього аудиту на суб'єкті господарювання і вплив цього на його об'єктивність. Будь-які приму-

шення або обмеження з боку управлінського персоналу повинні ретельно розглядатися.

2. Обсяг діяльності, тобто характер і обсяг завдань, що виконуються внутрішніми аудиторами. Необхідно визначати, чи дотримується управлінський персонал рекомендацій внутрішнього аудиту і чим це підтверджується.

3. Технічна компетентність: чи здійснюється внутрішній аудит особами, які як внутрішні аудитори мають відповідну технічну підготовку і професіоналізм. Наприклад, здійснення огляду політики найму та навчання внутрішніх аудиторів, їхній досвід і професійну кваліфікацію.

4. Належна професійна ретельність: чи належним чином здійснюється планування, нагляд, перевірка та документування внутрішнього аудиту.

5. Розгляд відповідності обсягу роботи і відповідних програм, розгляд того, чи залишається відповідною оцінка внутрішнього аудиту:

- чи отримані достатні та відповідні аудиторські докази, що забезпечують достовірну основу для сформульованих висновків;
- чи відповідають отримані результати обставинам та чи відповідають будь-які підготовлені звіти результатам виконаної роботи;
- чи розглянуті належним чином будь-які виключення або незвичайні питання, виявлені внутрішнім аудитом.

Побудова внутрішнього аудиту в інтересах управлінського персоналу визначатиме місце відділу внутрішнього аудиту в організаційній структурі підприємства та його підпорядкування одному з керівників підприємства.

Концепція внутрішнього аудиту в інтересах як власників, так і управлінського персоналу є суперечливою з позицій незалежності, оскільки підрозділ внутрішнього аудиту буде підпорядковуватися одному з керівників підприємства, що суттєво впливатиме на незалежність.

Внутрішній аудит на підприємстві має бути орієнтований на майбутнє і підпорядкований власникам підприємства, але інформація, яку внутрішні аудитори надаватимуть їм, паралельно повинна надаватися і керівництву [2, с. 221–222].

На нашу думку, внутрішній аудит на підприємствах сільського господарства доцільно будувати на засадах підпорядкування їхнім власникам. Якщо внутрішній аудит здійснюється в інтересах власників, тоді перебування відділу внутрішнього аудиту в структурі підприємства буде впливати на його незалежність та об'єктивність. Керівник підприємства підзвітний власникам, отже, можливі примушення чи обмеження з боку управлінського персоналу щодо внутрішнього аудиту.

Важливе значення під час упровадження внутрішнього аудиту має розуміння його обсягу і мети. Як правило, внутрішній аудит складається з таких елементів, як:

- моніторинг внутрішнього контролю;
- перевірка фінансової та господарської інформації;
- перевірка економічності і продуктивності діяльності, включаючи нефінансові заходи контролю суб'єкта господарювання;
- перевірка дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог, а також політики, директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог.

Для того, щоб внутрішній аудит був ефективним, необхідно, щоб його виконували особи, які як внутрішні аудитори мали б відповідну технічну підготовку і професіоналізм. Кодекс етики професійних бухгалтерів виділяє фундаментальні принципи професійних бухгалтерів, яким повинні відповідати особи, які здійснюватимуть внутрішній аудит на підприємствах сільського господарства:

1. Чесність – внутрішній аудитор повинен бути прямим та чесним у всіх професійних та ділових стосунках.

2. Об'єктивність – внутрішній аудитор не повинен допускати упередженості, конфлікту інтересів або неналежного впливу з боку інших осіб на його професійні та ділові судження.

3. Професійна компетентність та належна ретельність – внутрішній аудитор зобов'язаний постійно підтримувати професійні знання та навички на рівні, потрібному для надання роботодавцеві компетентних професійних послуг, що базуються на знаннях сучасних тенденцій практики, законодавства та технології. Надаючи професійні послуги, внутрішній аудитор повинен діяти сумлінно і дотримуватися застосовних технічних і професійних стандартів.

4. Конфіденційність – внутрішній аудитор повинен поважати конфіденційність інформації, отриманої в результаті професійних та ділових стосунків, і не розголошувати таку інформацію третім сторонам без належних та визначених повноважень, якщо немає юридичного чи професійного права для розголошення цієї інформації. Внутрішній аудитор не повинен використовувати конфіденційну інформацію, отриману в результаті професійних та ділових стосунків, в особистих цілях чи в інтересах третіх сторін.

5. Професійна поведінка – внутрішній аудитор повинен дотримуватися відповідних законів та нормативних актів та утримуватися від будь-яких дій, які можуть дискредитувати професію.

Працівники відділу внутрішнього аудиту повинні досконало володіти як зовнішніми регуляторними документами, а саме законодавством України, наказами та розпорядженнями Мінпаливенерго, так і внутрішніми, такими як статут енергопостачальної компанії, облікова політика, накази та розпорядження енергопостачальної компанії. Внутрішні аудитори повинні удосконалювати свої знання та навички в процесі постійного підвищення кваліфікації.

Цілі й обсяг відділу внутрішнього аудиту в основному містять діяльність із надання впевненості та консультацій, призначену для оцінювання та покращення ефективності процесів управління суб'єктом господарювання, а також процесів управління ризиками і внутрішнього контролю, яку наведено нижче:

1. Діяльність, пов'язана з управлінням, – відділ внутрішнього аудиту може оцінювати процес управління під час досягнення цілей щодо етики і системи цінностей, управління результатами діяльності та підзвітності, повідомлення інформації про ризики і контроль відповідним рівням організації, а також ефективність обміну інформацією між тими, кого наділено найвищими повноваженнями, зовнішніми і внутрішніми аудиторами та управлінським персоналом.

2. Діяльність, пов'язана з управлінням ризиками, – відділ внутрішнього аудиту може допомагати суб'єкту

господарювання через ідентифікацію та оцінювання значущих загроз щодо ризиків, сприяючи поліпшенню управління ризиками і внутрішньому контролю (включаючи ефективність процесу фінансового звітування); відділ внутрішнього аудиту може виконувати процедури для допомоги суб'єкту господарювання у виявленні шахрайства.

3. Діяльність, пов'язана із внутрішнім контролем, – оцінювання внутрішнього контролю. Відділу внутрішнього аудиту можуть доручати конкретну відповідальність за огляд заходів контролю, оцінювання їхнього функціонування та надання рекомендацій з їхнього поліпшення. При цьому відділу внутрішнього аудиту надають впевненість щодо контролю. Наприклад, відділ внутрішнього аудиту може планувати та виконувати тести чи інші процедури, щоб надати впевненість управлінському персоналу і тим, кого наділено найвищими повноваженнями, стосовно структури, впровадження й ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, включаючи заходи контролю, які є доречними для аудиту; перевірки фінансової та операційної інформації. Відділу внутрішнього аудиту можуть доручати виконати огляд засобів, використаних для ідентифікації, визнання, оцінювання, класифікації та складання звітів про фінансову й операційну інформацію, та зробити конкретний запит про окремі статті, включаючи детальне тестування операцій, залишків і процедур [6, с. 714].

Ефективність функціонування внутрішнього аудиту на підприємстві багато в чому залежить від його методичного забезпечення. У внутрішньому аудиті розрізняють стандарти трьох рівнів: міжнародні, національні та внутрішні стандарти підприємств [7, с. 43]. На нашу думку, під час організації внутрішнього аудиту на підприємствах сільського господарства доцільно використовувати елементи Міжнародних стандартів – Стандартів професійної практики внутрішнього аудиту Інституту внутрішніх аудиторів.

Стандарти професійної практики внутрішнього аудиту Інституту внутрішніх аудиторів розподіляються за такими групами:

1. Стандарти якісних характеристик:
– 1000 – цілі, повноваження та обов'язки;
– 1100 – незалежність та об'єктивність;
– 1200 – компетентність та професійне ставлення до роботи;
– 1300 – програма гарантії підвищення якості внутрішнього аудиту.

2. Стандарти діяльності:
– 2000 – управління функцією внутрішнього аудиту;
– 2100 – сутність роботи внутрішнього аудиту;
– 2200 – планування аудиторської задачі;
– 2300 – виконання аудиторської задачі;
– 2400 – надання звітності про результати;
– 2500 – нагляд за діями, які здійснюються за результатами аудиту;
– 2600 – прийняття ризику менеджменту.

3. Стандарти практичного застосування.
Стандарти практичного застосування повинні розроблятися для окремих об'єктів внутрішнього аудиту, а саме:
– стандарти внутрішнього аудиту основних засобів;
– стандарти внутрішнього аудиту запасів;
– стандарти внутрішнього аудиту коштів, розрахунків та інших активів;

- стандарти внутрішнього аудиту пайового капіталу та забезпечення зобов'язань;
- стандарти внутрішнього аудиту зобов'язань;
- стандарти внутрішнього аудиту доходів і результатів діяльності;
- стандарти внутрішнього аудиту витрат діяльності тощо.

Стандарти діяльності повинні містити положення щодо регламентації здійснення та управління процесу внутрішнього аудиту в сільськогосподарському підприємстві. Стандарти діяльності повинні охоплювати усі етапи здійснення внутрішнього аудиту, а саме:

1. Вибір об'єкта для перевірки.
2. Планування внутрішнього аудиту.
3. Підготовка нормативної бази, програми і документів, що підтверджують повноваження аудиторів.
4. Спостереження, збір, аналіз, обробка та документування інформації з вибором і застосуванням конкретних методів і прийомів.
5. Оцінка адекватності системи управління та контролю.
6. Верифікація (оцінка роботи системи).
7. Підсумкові висновки та рекомендації, підготовка звіту, розроблення заходів та опрацювання рішень.
8. Організація подальшого контролю за виконанням розроблених заходів і прийнятих рішень.

Стандарти практичного застосування повинні розроблятися для окремих об'єктів внутрішнього аудиту, а саме:

- стандарти внутрішнього аудиту основних засобів;
- стандарти внутрішнього аудиту запасів;
- стандарти внутрішнього аудиту коштів, розрахунків та інших активів;
- стандарти внутрішнього аудиту власного капіталу та забезпечення зобов'язань;
- стандарти внутрішнього аудиту зобов'язань;
- стандарти внутрішнього аудиту доходів і результатів діяльності;
- стандарти внутрішнього аудиту витрат діяльності.

Стандарти практичного застосування повинні охоплювати і об'єкти операційного аудиту: технічні, технологічні процеси створення продукту, функції цих процесів, витрати живої та уречевленої праці на створення кінцевої продукції.

Вивчення практики внутрішнього аудиту дає змогу визначити чотири етапи проведення внутрішнього аудиту, які мають знайти своє відображення в Стандартах практичного застосування внутрішнього аудиту:

1. Планування та визначення аудиторського підходу.
2. Тестування засобів контролю.
3. Перевірка господарських операцій по суті.
4. Завершення внутрішнього аудиту [8, с. 56].

Аналізуючи місце внутрішнього аудиту в системі управління сільськогосподарським підприємством, можна зазначити, що внутрішній аудит відповідає за:

- збереження активів і ефективність їх використання;
- адекватність і ефективність управлінських рішень;
- ефективність роботи співробітників технічних та інформаційних систем;
- дотримання законів та норм, попередження і виявлення фактів їх порушення;
- достатність, точність, релевантність інформації, що створюється і передається для прийняття управлінських рішень;
- збереження комерційної таємниці.

Висновки. У результаті проведеного дослідження необхідно зазначити, що система внутрішнього контролю підприємств сільського господарства потребує удосконалення. З розвитком економічних реформ в Україні та світі внутрішній аудит стає невід'ємним засобом управління підприємством, що є необхідною передумовою впровадження служби внутрішнього аудиту в діяльність сільськогосподарських підприємств.

Значну увагу під час упровадження внутрішнього аудиту в сільському господарстві необхідно приділяти розробленню методичного забезпечення процесу його здійснення, що може бути напрямом подальших досліджень.

Список використаних джерел:

1. Казакова В.І. Управління фінансовими ресурсами сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 "Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)". Київ, 2010. 22 с.
2. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація. Київ : Знання, КОО, 2001. 402 с.
3. Петренко С. Методологічні підходи до здійснення процесу внутрішнього аудиту // Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 7. С.37–41.
4. Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України, затверджено постановою Правління НБУ від 20.03.98 року № 114.
5. Акімова Н.С. Внутрішній аудит в Україні: сутність, проблеми розвитку та шляхи їх усунення // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. пр. У 2-х ч. Ч. 1 / відпов. ред. О.І. Черевко. Харків : ХДУХТ, 2012. Вип. 1(15). С. 121–128.
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина 1 : видання 2016–2017 року. Київ : Видавництво «Фенікс», 2017. 1142 с.
7. Нетикша О. Стандарти внутрішнього аудиту підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. 2003. № 8. С. 43–50.
8. Пантелеев В.П. Внутрішній аудит : навч. посіб. / за ред. В.О. Шевчука. Київ, 2006. 247 с.

References:

1. Kazakova V.I. (2010) *Upravlinnja finansovymy resursamy sil's'kogospodars'kykh pidpryjemstv* [Management of financial resources of agricultural enterprises]: avtoref. dys. na zdobuttja nauk. stupenja kand. ekon. nauk: spec. 08.00.04 "Ekonomika ta upravlinnja pidpryjemstvamy (za vydamy ekonomichnoji dijajlnosti)". Kyjiv. (in Ukrainian)
2. Dorosh N.I. (2001) *Audyt: metodologhija i orghanizacija* [Audit: methodology and organization]. Kyjiv : Znannja, KOO. (in Ukrainian)
3. Petrenko S. (2011) *Metodologhichni pidkhody do zdijsnennja procesu vnutrishnjogho audytu* [Methodological approaches to the implementation of the internal audit process]. *Bukhghalters'kyj oblik i audyt*, vol. 7, pp. 37–41.

4. Polozhennja pro orghanizaciju vnutrishnjogho audytu v komercijnykh bankakh Ukrainy [Regulations on the organization of internal audit in commercial banks of Ukraine], zatverdzheno postanovoju Pravlinnja NBU vid 20.03.98 roku # 114.
5. Akimova N.S. (2012) Vnutrishnij audyt v Ukraini: sutnistj, problemy rozvytku ta shljakhy jikh usunennja [Internal audit in Ukraine: nature, problems of development and ways of their elimination] // *Ekonomichna strateghija i perspektyvy rozvytku sfery torghivli ta poslugh*: zb. nauk. pr. U 2-kh ch. Ch. 1. Kharkiv: KhDUKhT, vol. 1, n. 15, pp. 121–128.
6. Mizhnarodni standarty kontrolju jakosti, audytu, oghljadu, inshogho nadannja vpevnenosti ta suputnykh poslugh (2017) [International standards for quality control, audit, review, other assurance and related services]. Chastyna 1 : vydannja 2016–2017 roku. Kyjiv: Fenik. (in Ukrainian)
7. Netyksha O.(2003) Standarty vnutrishnjogho audytu pidpryjemstva [Standards of internal audit of the enterprise]. *Bukhghalterskyj oblik i audyt*, vol. 8, pp. 43–50.
8. Pantelejev V.P. (2006) Vnutrishnij audyt [Internal audit] : navch. posib. / za red. V.O. Shevchuka. Kyjiv. (in Ukrainian)