

Ольга Николаївна СТАРЕНЬКА

викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту, Одеський національний економічний університет, e-mail: starenkajaolja@rambler.ru

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

Старенька, О. М. Теоретичні аспекти внутрішнього контролю / Ольга Николаївна Старенька // Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць; за ред. М. І. Зверякова (голов. ред.) та ін. (ISSN 2313-4569). – Одеса: Одеський національний економічний університет. – 2016. – Вип. 1. – № 60. – С.289-296.

Анотація. У статті досліджено різні підходи до визначення внутрішнього контролю, що здійснюється на підприємствах. Узагальнено підходи вітчизняних науковців та досвід інших країн. Проаналізовано нормативно-правові акти деяких країн, що стосуються здійснення внутрішнього контролю на підприємствах. Обґрунтовано доцільність використання поняття «внутрішній контроль» та сформульовано його визначення. Запропоновано в Україні затвердити на законодавчому рівні положення щодо організації та здійснення внутрішнього контролю на підприємствах шляхом внесення змін до існуючих нормативних актів або створення нових. Визначено напрямки подальших досліджень проблематики теоретичних аспектів внутрішнього контролю.

Ключові слова: контроль; внутрішній контроль; внутрішньогосподарський контроль; підприємство; внутрішній аудит; система внутрішнього контролю.

Ольга Николаевна СТАРЕНЬКАЯ

преподаватель кафедры бухгалтерского учёта и аудита, Одесский национальный экономический университет, e-mail: starenkajaolja@rambler.ru

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Старенькая, О. Н. Теоретические аспекты внутреннего контроля / Ольга Николаевна Старенькая // Вестник социально-экономических исследований: сб. науч. трудов; под. ред. М. И. Зверякова (гл. ред.) и др. (ISSN 2313-4569). – Одесса: Одесский национальный экономический университет. – 2016. – Вып. 1. – № 60. – С.289-296.

Аннотация. В статье исследованы разные подходы к определению внутреннего контроля, который осуществляется на предприятиях. Обобщены подходы отечественных учёных и опыт разных стран. Проанализированы нормативно-правовые акты некоторых стран, которые касаются осуществления внутреннего контроля на предприятиях. Обосновано целесообразность использования понятия «внутренний контроль» и сформулировано его определение. Предложено в Украине утвердить на законодательном уровне положения по организации и осуществлению внутреннего контроля на предприятиях путём внесения изменений в существующие нормативные акты или создание новых. Определены направления дальнейших исследований проблематики теоретических аспектов внутреннего контроля.

Ключевые слова: контроль; внутренний контроль; внутрихозяйственный контроль; предприятие; внутренний аудит; система внутреннего контроля.

Olga STARENKA

teacher of Accounting and Auditing Department,
Odessa National Economic University, e-mail: starenkajaolja@rambler.ru

THEORETICAL ASPECTS OF INTERNAL CONTROL

Starenka, O. (2016) Theoretical aspects of internal control. Ed.: M. Zveryakov (ed.-in-ch.) and others [Teoretychni aspekty vnutrishnioho kontroliu; za red.: M. I. Zveriyakova (gol. red.) ta in.], Socio-economic research bulletin; Visnik social'no-ekonomichnih doslidzen' (ISSN 2313-4569), Odessa National Economic University, Odessa, Issue 1, No. 60, pp. 289-296.

Abstract. Different approaches to definition of internal control are investigated in the article. It generalizes approaches of local scientists and the experience of other countries. Regulations of some countries relating to internal control in enterprises are analyzed there. It is proved the usefulness of the concept of "internal control" and formulated its definition. It is proposed to approve in Ukraine at the legislative level for planning and implementation of internal control in enterprises by changes to existing regulations or create new ones. Determine the direction of future research problems of the theoretical aspects of internal control.

Keywords: control; internal control; internal business control; enterprise; internal audit; system of internal control.

JEL classification: M420

Постановка проблеми у загальному вигляді. У сучасних умовах господарювання змінюються вимоги до ефективності управління промисловим підприємством, що в свою чергу обумовлює необхідність функціонування адекватної системи внутрішнього контролю. Постійне її функціонування має сприяти досягненню цілей з мінімальними витратами та підвищенню фінансової стійкості та конкурентоспроможності підприємства.

Тому дослідження функціонування системи внутрішнього контролю є актуальним як з боку теорії внутрішнього контролю, так і практичного його застосування в управлінні промисловим підприємством.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Важливий внесок у розвиток теоретичних та практичних аспектів внутрішнього контролю зробили такі вітчизняні вчені, як В. П. Пантелеєв [1], Є. В. Калюга [2], В. Ф. Максимова [3], Т. О. Каменська [4], С. М. Петренко [5], Н. Г. Виговська [6]. Проте до сьогодні точаться дискусії щодо того як називати контроль, що здійснюється на підприємствах – внутрішнім, внутрішньогосподарським, внутрішньосистемним чи фінансово-господарським. Більшість дослідників використовують поняття внутрішній та внутрішньогосподарський. Однак деякі науковці вважають, що це різні поняття [1, 6]. Натомість В. Ф. Максимова вказує на їх тотожність та наводить роз'яснення з цього приводу [3, с.12]. Різними залишаються й підходи до організації контролю на підприємствах, а притаманність їм окремих недоліків визначає актуальність наукових досліджень в цьому напрямку.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У загальному вигляді проблема полягає в тому, що до сих пір не існує єдиного підходу до організації внутрішнього контролю на підприємствах. Це пов'язано в першу чергу з тим, що на законодавчому рівні на сьогодні не визначено, що таке внутрішній контроль та як він має здійснюватися на підприємствах. У вітчизняній практиці не існує належної законодавчої регламентації внутрішнього контролю, що призводить до неоднозначного його тлумачення. Відсутність єдиного наукового підходу щодо тлумачення змісту внутрішнього контролю, його місця в системі управління підприємством свідчить про незавершеність наукового пошуку проблемних аспектів теорії та практики внутрішнього контролю.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування теоретичних аспектів внутрішнього контролю в системі управління підприємством. Для досягнення мети цього дослідження в роботі поставлено такі завдання: провести огляд наукових інтерпретацій у вітчизняній фаховій літературі щодо визначення внутрішнього контролю; проаналізувати нормативно-правову регламентацію внутрішнього контролю; розглянути внутрішній контроль діяльності підприємств з урахуванням міжнародного досвіду; окреслити напрями подальших досліджень проблематики теоретичних аспектів внутрішнього контролю.

Виклад основного матеріалу дослідження. Термін «контроль» зустрічається часто в науковій та спеціальній літературі, але думки науковців щодо його визначення дуже різняться. Тому необхідно дослідити різні підходи та зрозуміти зміст цього поняття.

Проведений аналіз наукової літератури показав, що вчені використовують такі визначення як внутрішній контроль, внутрішній економічний контроль, внутрішньогосподарський контроль, внутрішньосистемний контроль та ін.

В. П. Пантелеєв вказує на те, що при вивченні проблем внутрішнього контролю необхідно користуватися терміном «внутрішньогосподарський контроль». Вчений аргументує свою позицію тим, що саме це поняття «вміщує (абсорбує) в собі економічний,

фінансовий і фінансово-господарський контроль підприємства та точніше характеризує зміст процесів, які відбуваються на підприємстві-суб'єкті господарювання» [1, с.16], а також наголошує на тому, що «фактично внутрішньогосподарський контроль здійснюється на кожному підприємстві, але у нормативній базі підприємницької діяльності України відсутнє сучасне визначення як самого внутрішньогосподарського контролю підприємств, так і його елементів. Як наслідок, практичне застосування такого контролю ототожнюється з бухгалтерським контролем, адміністративним контролем, внутрішнім аудитом, діяльністю ревізійної комісії, інвентаризацією» [1, с.17].

Є. В. Калюга виділяє внутрішньогосподарський контроль, що «являє собою систему безупинного спостереження за ефективністю використання майна підприємства, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей». Його особливістю є те, «що він функціонує в момент здійснення і оформлення господарських операцій». Вважаємо, що це визначення є звуженим, в ньому акцент зроблено на оперативність» [2, с.56].

В. Ф. Максимова розглядає різні варіанти визначень контролю та наводить власне поняття «внутрішній економічний контроль» і визначає його як «упорядковану, комунікативну, відкриту кібернетичну, інформаційну систему зі стохастичним характером зв'язку елементів, якій притаманні процеси обміну інформацією з довкіллям» [3, с.134].

Т. О. Каменська наводить визначення внутрішнього контролю на підприємстві, як «процесу, що повинен реалізовуватися постійно повноважними органами управління (починаючи з наглядової ради, менеджерів усіх рівнів) і співробітників підприємства із застосуванням певних процедур і методів контролю на базі доступної інформації» [4, с.347]. Автор вказує на те, що внутрішній контроль – це процес, що здійснюється власниками, наглядовою радою, виконавчим керівництвом для одержання розумної впевненості в тому, що підприємство досягне цілей [4, с.375].

С. М. Петренко визначає внутрішній контроль, як «комплекс контрольних дій, організованих власником і керівництвом підприємства і спрямованих на досягнення мети підприємства з позиції оцінки управлінської діяльності щодо різних рівнів управління в частині ідентифікації і зниження ризиків ведення бізнесу» [5, с.13].

Дослідивши підходи відомих науковців до визначення поняття «контроль» зрозуміло, що до сих пір не існує єдиної думки, що це і як він має здійснюватися на підприємствах. Більшість з них виділяє внутрішній та внутрішньогосподарський контроль. Ті науковці, що виділяють внутрішньогосподарський контроль наголошують на тому, що «поширеною формою внутрішнього контролю є внутрішньогосподарський контроль підприємства, а розв'язання проблем такого контролю має характер, типовий для інших видів внутрішнього контролю [1, с.51–52], поняття «внутрішній контроль» «можна розуміти у більш широкому розумінні, ніж внутрішньогосподарський контроль» [6, с.297], але вони не пояснюють, що він також має уточнювати, які ще види внутрішнього контролю існують крім виділеного внутрішньогосподарського і які функції вони виконують.

Науковці, які використовують поняття внутрішнього контролю, по-різному трактують його значення. Їх визначення дуже різняться і чіткого змісту цього поняття вони не наводять.

Що стосується внутрішньосистемного контролю, то взагалі немає чіткого визначення. Н. Г. Виговська пояснює, що «економічний зміст внутрішньосистемного та внутрішньогосподарського контролю є різними. Внутрішньосистемний контроль здійснюють міністерства, державні комітети, концерни, асоціації, згідно із законодавчими та нормативними актами, якими передбачено, що комплексні ревізії і контрольні перевірки діяльності підприємств проводяться з ініціативи власника, тобто органу, якому підпорядковано підприємство на правах власності» [6, с.298]. Розуміння автором внутрішньосистемного контролю можна визначити як зовнішній контроль стосовно підприємства.

В. П. Пантелеєв доводить, що «відмінності у здійсненні внутрішньосистемного та внутрішньогосподарського контролю полягають у різних масштабах діяльності та об'єктах

контролю на одному підприємстві (внутрішньогосподарський контроль), а також у групі, об'єднанні, асоціації підприємств (внутрішньосистемний) [1, с.50].

В. Ф. Максимова взагалі наголошує на тому, що «фактично всі види контролю – внутрішній, внутрішньосистемний, внутрішньогосподарський – мають загальний, один і той же об'єкт, здійснюються за допомогою одних і тих же методів, проводяться всередині однієї і тієї ж системи – підприємства. Усі три назви – це різне словесне визначення одного й того ж терміну – внутрішній економічний контроль» [3, с.12].

Отже, зазначені науковці схильні до того, що на підприємствах має існувати саме внутрішній контроль. Його «потрібно розглядати як складову структури функцій контролю у загальній системі управління підприємством» [1, с.54]. «Внутрішній контроль є процесом спрямованим на досягнення цілей компанії, і виконує функції помічника менеджменту з планування, організації господарської діяльності, моніторингу діяльності підприємства в цілому та його окремих підрозділів» [4, с.348].

Дослідження економічної літератури показало, що більшість науковців розглядають систему внутрішнього контролю використовуючи основні компоненти моделі внутрішнього контролю, що запропонована Комітетом організацій-спонсорів Комісії Тредвея (COSO). Ця модель містить п'ять взаємопов'язаних компонентів: середовище контролю; оцінку ризиків; засоби контролю; інформацію та комунікації; моніторинг [7, с.4–5].

Модель COSO містить такі головні положення:

- ∞ внутрішній контроль – це процес, засіб для досягнення цілі, а не самоціль;
- ∞ внутрішній контроль залежить від людей. Він представляє собою не тільки політики, керівництва та форми, але і людей на всіх рівнях організації;
- ∞ внутрішній контроль може забезпечити керівництву та Раді компанії лише достатню впевненість, але не абсолютні гарантії [7].

Згідно з моделлю COSO внутрішній контроль – це процес, що здійснюється вищим органом, який визначає політику підприємства (наприклад, наглядовою радою, що представляє власників підприємства), його управлінським персоналом вищого рівня (менеджментом) і всіма іншими співробітниками, що у достатньому та виправданому ступені забезпечує досягнення цілей підприємства [4, с.365].

У Міжнародних стандартах якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг наведено визначення внутрішнього контролю, як процесу, що розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності та результативності діяльності, а також дотримання застосованих законів і нормативних актів [8, с.14–15].

Можна зазначити, що визначення МСА відповідає вимогам COSO.

В країнах СНД відношення до внутрішнього контролю також різне. Так, у Федеральному Законі Російської Федерації «Про бухгалтерський облік» № 402-ФЗ від 06.12.2011 р. у розділі 2 «Загальні вимоги до бухгалтерського обліку», стаття 19 «Внутрішній контроль» наголошується на тому, що економічний суб'єкт зобов'язаний організувати та здійснювати внутрішній контроль здійснюваних фактів господарського життя. Економічний суб'єкт, бухгалтерська (фінансова звітність) якого підлягає обов'язковому аудиту зобов'язаний організувати та здійснити внутрішній контроль ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської (фінансової) звітності (за винятком, коли його керівник прийняв обов'язок ведення бухгалтерського обліку на себе) [9].

Для роз'яснення, що таке внутрішній контроль та як він має здійснюватися було видано Лист Міністерства Фінансів РФ № 07-04-15/57289 від 25.12.2013 р. «Організація та здійснення економічним суб'єктом внутрішнього контролю здійснюваних фактів господарського життя, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської (фінансової) звітності», в якому внутрішній контроль визначено, як процес, що направлений на одержання достатньої впевненості в тому, що економічний суб'єкт забезпечує:

- ефективність та результативність своєї діяльності, в тому числі, досягнення фінансових та операційних показників, збереження активів;
- достовірність та своєчасність бухгалтерської (фінансової) та іншої звітності;
- дотримання діючого законодавства, в тому числі при здійсненні фактів господарського життя та ведення бухгалтерського обліку [10]. Але ефективність внутрішнього контролю може бути обмежена: зміною економічної кон'юнктури або законодавства, виникненням нових обставин поза сферою впливу керівництва економічного суб'єкту; перевищенням посадових повноважень керівництвом або іншим персоналом економічного суб'єкту, включаючи зговір персоналу; виникненням помилок у процесі прийняття рішень, здійснення фактів господарської діяльності, ведення бухгалтерського обліку, в тому числі складанні бухгалтерської (фінансової) звітності [10].

Отже, в Законі розуміння поняття «внутрішній контроль» має більш бухгалтерську направленість, а в Листі Міністерства Фінансів РФ його роз'яснення наводиться в більш широкому розумінні, охоплюючи інші аспекти управлінської діяльності.

У Законі Республіки Казахстан «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 234 від 28.02.2007 р. у розділі 4 «Регулювання системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності», статті 24 «Внутрішній контроль» також згадується про внутрішній контроль. Підприємства для дотримання законодавства республіки Казахстан про бухгалтерський облік та фінансову звітність, облікової політики, ефективного проведення операцій, включаючи заходи зі збереження активів, запобігання та виявлення розкрадання та помилок при веденні бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, мають організувати внутрішній контроль [11].

Закон «Про бухгалтерський облік» Киргизької республіки № 76 від 29.04.2002 р. та Азербайджанської республіки № 716-III від 29.06.2004 р. не містять інформації про внутрішній контроль, в цих країнах існує Закон «Про внутрішній аудит». Так, у Законі Киргизької республіки «Про внутрішній аудит» № 25 від 26.01.2009 р. згадується тільки визначення системи внутрішнього контролю, як системи заходів та процедур, що приймаються керівництвом об'єкту внутрішнього аудиту для досягнення результативного, економічного та ефективного управління об'єктом аудиту, що включають бухгалтерський облік, фінансову звітність, дотримання нормативних правових актів, внутрішніх актів об'єкту аудиту, запобігання та виявлення протиправних дій, забезпечення збереження активів, надійності, правильності та адекватності, фінансової та управлінської звітності та інформації, а також їх підготовку [12].

У Законі Азербайджанської республіки «Про внутрішній аудит» № 332-III Г від 22.05.2007 р. тільки в обов'язках аудиторської служби згадується про внутрішній контроль, а саме встановлення ефективності та адекватності системи внутрішнього контролю, який створений з метою забезпечення регулярної та ефективної діяльності господарюючого суб'єкту, управління ризиками для досягнення цілей, реагування в найкоротші терміни на будь-які зміни [13].

Таким чином, дослідивши стан внутрішнього контролю країн СНД бачимо, що у нормативно-правових актах цих країн відношення до внутрішнього контролю також різне. У Законі «Про бухгалтерський облік» Киргизької та Азербайджанської республік взагалі не йдеться про внутрішній контроль, але є Закон «Про внутрішній аудит» в якому надається тільки визначення системи внутрішнього контролю та згадується про нього в визначенні обов'язків аудиторської служби. Отже, про внутрішній контроль згадується фрагментарно тільки стосовно внутрішнього аудиту.

У Законі Республіки Казахстан «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» йдеться про те, що при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності підприємства мають організувати внутрішній контроль. Це нагадує підхід до цього питання в нашій країні, але в окрему статтю закону внутрішній контроль не виділяється.

У Законі про «Бухгалтерський облік» РФ також наголошується на тому, що економічний суб'єкт зобов'язаний організувати та здійснювати внутрішній контроль

ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської (фінансової) звітності. Але в цієї країні на законодавчому рівні було роз'яснено у спеціальному Листі Міністерства Фінансів РФ, що таке внутрішній контроль та як саме він має організовуватися та здійснюватися.

Вважаємо за необхідне більш детальне уточнення поняття «внутрішній контроль» в нормативних та інших документах нашої країни. Також потребують уточнення питання його організації та здійснення на підприємствах.

З'ясування цільової орієнтації контролю має надзвичайно важливе значення для забезпечення життєдіяльності управлінського циклу в цілому. Стосовно внутрішнього контролю науковці виділяють наступні цілі. Так, В. Ф. Максимова у своєму дослідженні визначає головну мету внутрішнього економічного контролю як «сприяння максимізації ринкової вартості підприємства, досягненню цілей організаційної системи та її життєдіяльності на основі розвитку й удосконалення системи шляхом прийняття і дотримання правильної для даного суб'єкта політики внутрішнього економічного контролю, власної ефективності, оптимального взаємопроникнення і чіткої взаємодії у відносинах з іншими управлінськими функціями» [3, с. 207-208].

С. М. Петренко вказує на те, що мета внутрішнього контролю «полягає в сприянні раціональному використанню засобів праці, предметів праці і самої праці в підприємницькій діяльності, відповідній чинному законодавству і прийнятій обліково-економічній політиці підприємства» [5, с. 13].

В. П. Пантелеєв розглядаючи реалізацію системою внутрішньогосподарського контролю функції з контролю в управлінні підприємством визначає його мету, як «досягнення стабільного ведення бізнесу завдяки вивченню стану справ на підприємстві, аналізу та відстежуванню виконання запланованих показників, виявленню та усуненню порушень фінансової дисципліни; відшкодування завданих підприємству збитків; дотримання вимог нормативно-правових актів; вжиття заходів щодо недопущення фінансових порушень; перевірка дії обмежуючих факторів на рівні підприємства» [1, с. 34]. Представлене визначення включає і певні завдання, тому вважаємо, що мета має бути більш чітко сформульована.

Отже, наведені визначення вказують на різне бачення науковцями системи внутрішнього контролю. Узагальнюючи їх погляди можна визначити мету внутрішнього контролю як сприяння досягненню головних цілей в управлінні підприємством.

У відповідності з визначеною метою автори поставили перед контролем найбільш важливі завдання. Серед яких правильна постановка політики контролю і перевірка її дотримання на кожному окремому підприємстві і структурному підрозділі; встановлення ефективності функціонування системи внутрішнього контролю; розробка стратегічних напрямків розвитку та удосконалення системи внутрішнього контролю на кожному підприємстві [3, с. 82-83]; інформаційна прозорість об'єкту контролю для прийняття управлінських рішень, своєчасне виявлення та усунення умов та факторів, які заважають ефективному веденню виробництва, надання допомоги керівнику в прийнятті найбільш доцільних управлінських рішень, виявлення і мобілізація резервів [6, с.317-318]. Проаналізувавши погляди науковців щодо визначення завдань внутрішнього контролю можна зробити висновок про те, що не існує єдиного підходу. Одні з них дуже широко розглядають завдання і поєднують їх з завданнями інших функцій управління, інші навпаки розглядають завдання, що відносяться тільки до окремих бізнес-процесів. Якщо всі завдання, що характерні саме для системи внутрішнього контролю будуть реалізовані, то це дозволить створити дієву та ефективну систему внутрішнього контролю.

Висновки і перспективи подальших розробок. Таким чином, у статі проаналізовано різні підходи щодо визначення контролю, який здійснюється на підприємствах. Відсутність у законодавчій базі України положень щодо того, як саме називати контроль, що здійснюється на підприємствах, призвела до великої кількості дискусій серед вітчизняних науковців. Кожен з них наводить власне визначення і детально аргументує свій підхід. Але більшість з них виділяють

внутрішній та внутрішньогосподарський контроль. Навіть ті, що виділяють внутрішньогосподарський контроль, наголошують на тому, що це форма внутрішнього контролю [1], і поняття внутрішній контроль ширше ніж внутрішньогосподарський контроль [6].

Проаналізувавши підходи різних науковців та досвід інших країн вважаємо, що доцільно використовувати саме поняття «внутрішній контроль», та розглядати його як процес, який здійснюється органами управління (власниками, управлінським персоналом) та співробітниками підприємства із застосуванням певних процедур і методів контролю, та спрямований на досягнення головної мети підприємства.

Отже, за результатами дослідження можна запропонувати в нашій країні більш детально розібратися з тим, що таке внутрішній контроль, як його організувати та здійснювати на підприємствах та затвердити ці положення на законодавчому рівні. Запропонувати у Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» виділити статтю «Внутрішній контроль», де описати його сутність та розробити «Методичні рекомендації по організації та здійсненню внутрішнього контролю на підприємствах». Або запропонувати розробити та прийняти Закон України «Про внутрішній контроль на підприємствах», де чітко буде сформульовано визначення внутрішнього контролю, що здійснюється на підприємствах, його мета, завдання, функції, принципи та порядок здійснення на підприємствах. Тільки коли це буде зроблено, з'явиться єдиний підхід і не виникатиме багато дискусій та суперечностей серед науковців, а керівники підприємств будуть чітко розуміти в якій формі здійснювати внутрішній контроль на підприємствах.

Перспективи подальших розробок полягають у виборі раціональної форми організації контролю на промислових підприємствах.

Література

1. Пантелеев В. П. *Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: монографія* / [В. П. Пантелеев; за наук. ред. В. О. Шевчук]. – К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2008. – 489 с.
2. Калюга Є. В. *Фінансово-господарський контроль в системі управління: монографія* / Є. В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
3. Максимова В. Ф. *Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку: монографія* / В. Ф. Максимова. – К.: АВРІО, 2005. – 264 с.
4. Каменська Т. О. *Внутрішній аудит: сучасний погляд: монографія* / Т. О. Каменська // Нац. Акад. статистики, обліку та аудиту. – К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2010. – 499 с.
5. Петренко С. М. *Внутрішній контроль діяльності підприємств і його інформаційне забезпечення: теорія, методологія, організація: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит»* / С. М. Петренко. – НАСОА. – Київ, 2010. – 35 с.
6. Виговська Н. Г. *Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: монографія* / Н. Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 529 с.
7. *Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary* / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013. – 12 p.
8. *Міжнародні стандарти якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг* / [пер. з англ. О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньов, Т. Ц. Шарашидзе]. – Київ: МФБ, АПУ, 2014. – 976 с.
9. *О бухгалтерском учете: Федеральный закон РФ № 402-ФЗ от 06.12.2011 г.* [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.zakonrf.info/zakon-o-buhuchete>.
10. *Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: Письмо Министерства Финансов РФ № 07-04-15/57289 от 25.12.2013 г.* [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=223483>.

11. *О бухгалтерском учёте и финансовой отчётности: Закон Республики Казахстан № 234 от 28.02.2007 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z070000234>.*
12. *О внутреннем аудите: Закон Кыргызской республики № 25 от 26.01.2009 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=26255.*
13. *О внутреннем аудите: Закон Азербайджанской республики № 332-III Г от 22.05.2007 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.audit.gov.az/uploads/Daxili_audit_haqqinda_qanun_rus.pdf.*

References

1. Panteleev, V. P. (2008), *Internal control: methodology and organization: monograph*. Ed. by V. O. Shevchuk [Vnutrishnio-hospodarskii kontrol: metodolohiia ta orhanizatsiia: monohrafiia], Inform.- analit. agency, Kyiv, 489 p. (ukr)
2. Kalyuha, Ye. V. (2002), *The financial and economic control in the management system: monograph* [Finansovo-hospodarskii control u systemi upravlinnia: monohrafiia], Elga, Nika-Centre, Kyiv, 360 p. (ukr)
3. Maksimova, V. F. (2005), *Internal control of economic activities of industrial enterprises – a system approach to development: monograph* [Vnutrishnii control ekonomichnoi diialnosti pidpriemstva – systemnii pidkhid do rozvytku: monohrafiia], AVRIO, Kyiv, 264 p. (ukr)
4. Kamenska, T. O. (2010), *Internal audit: the modern view: monograph* [Vnutrichnii audit: suchasnyi pohliad], National Academy of Statistics, Accounting and Auditing, Inform.-analit. agency, Kyiv, 499 p (ukr)
5. Petrenko, S. M. (2010), *Internal control of the company and its information support: the theory, methodology, organization: Autor's thesis* [Vnutrishnii kontrol diialnosti pidpriemstv i yoho informatsiine zabezpechennia: avtofef. dis. ... dokt. ekon. nauk], NASOA, Kyiv, 35 p.
6. Vygovska, N. G. (2008), *The Commercial Control in Ukraine: theory, methodology, organization: monograph* [Hospodarskii control v Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia: monohrafiia], ZSTU, Zhitomir, 529 p. (ukr)
7. *Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary (2013), Committee of Sponsoring Organizations of the Tredway Commission, 12 p.*
8. *«International Quality Standards, audits, reviews, other assurance and related services» (2014). Trans. from Eng. O. L. Olkhovikova, O. V. Seleznev, T. Ts. Sharashidze [Mizhnarodni standarty yakosti audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh; per. s anhl. O. L. Olkhovikova, O. V. Seleznev, T. Ts. Sharashidze], MFB APU, Kyiv, 976 p. (ukr)*
9. *«On Accounting: The Federal Law of Russian Federation, No. 402-FZ, 06.12.2011 [O buhgalterskom utsete: Federalnyy zakon Rossiyskoy Federatsii, No. 402-FZ, 06.12.2011], available at: <http://www.zakonrf.info/zakon-o-buhuchete> (rus)*
10. *«The organization and implementation of the economic subject of internal controls made by the facts of economic life, the accounting and preparation of accounting (financial) statements: Ministry of Finance Letter of Russian Federation, No. 07-04-15/57289, 25.12.2013» [Organizatsiia i osushchestvlenie ekonomicheskim subyektom vnutrennego kontrolya sovershaemykh faktov khozyaystvennoy zhizni, vedeniya buhgalterskogo ucheta i sostavleniya buhgalterskoy (finansovoy) otchetnosti: Pis'mo Ministerstva Finansov Rossiyskoy Federatsii, No. 07-04-15/57289, 25.12.2013], available at: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=223483> (rus)*
11. *«About accounting and financial statements: The law of Kazakhstan Republic, No. 234, 28.02.2007» [O buhgalterskom uchete i finansovoy otchetnosti: Zakon respubliki Kazakhstan, No. 234, 28.02.2007], available at: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z070000234> (rus)*
12. *«About internal audit: The law of Kyrgyz Republic, No. 25, 26.01.2009» [O vnutrennem audite: Zakon Kyrgyzskoy respubliki, No. 25, 26.01.2009], available at: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=26255 (rus)*
13. *«About internal audit: The law of Azerbaijan Republic, No. 332-III G, 22.05.2007» [O vnutrennem audite: Zakon Azerbaydzhanskoy respubliki, No. 332-III G, 22.05.2007], available at: http://www.audit.gov.az/uploads/Daxili_audit_haqqinda_qanun_rus.pdf.*

Стаття надійшла до редакції 28.04.2016