

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ВИКОРИСТАННЯ ТА УТРИМАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО МАШИНОБУДУВАННЯ

PECULIARITIES OF THE METHODS OF INTERNAL AUDIT OF OPERATIONS ON THE USE AND MAINTENANCE OF FIXED ASSETS IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

УДК [657.42+657.6] : 621

DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.47-61>

Лесняк В.О.

к.е.н., заступник директора з навчальної роботи
Коледж інформаційних систем і технологій
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Lesnyak Vladimir

College of Information Systems and Technology
SHEI «Vadim Hetman Kyiv National Economic University»

У статті визначено організаційно-методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту операцій із використання та утримання основних засобів на підприємствах сільськогосподарського машинобудування. Обґрунтовано тезу про те, що внутрішній аудит в Україні розвивається досить повільно через, по-перше, відсутність чіткого нормативно-правового підґрунтя, по-друге, через розуміння внутрішнього аудиту як форми контролю над наявністю та збереженням майна підприємства. Акцентовано увагу на необхідності запровадження функції внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах підгалузі сільськогосподарського машинобудування. Зроблено висновок, що головним вектором діяльності сучасного підприємства, а отже, її основою організаційно-методичного інструментарію внутрішнього аудиту має бути одночасне управління ефективністю й економічною стійкістю та досягнення балансу між цими атрибутами економічної системи у ринкових умовах.

Ключові слова: основні засоби, внутрішній аудит, підприємства сільськогосподарського машинобудування, економічна стійкість, система внутрішнього контролю.

В статье определены организационно-методические подходы к проведению вну-

треннего аудита операций по использованию и содержанию основных средств на предприятиях сельскохозяйственного машиностроения. Обоснован тезис о том, что внутренний аудит в Украине развивается достаточно медленно ввиду, во-первых, отсутствия четкой нормативно-правовой основы, во-вторых, понимания внутреннего аудита как формы контроля над наличием и сохранностью имущества предприятия. Акцентируется внимание на необходимости внедрения функции внутреннего аудита акционерных обществах подотрасли сельскохозяйственного машиностроения. Сделан вывод о том, что главным вектором деятельности современного предприятия, а, следовательно, и основой организационно-методического инструментария внутреннего аудита должно быть одновременное управление эффективностью и экономической устойчивостью и достижение баланса между этими атрибутами экономической системы в рыночных условиях.

Ключевые слова: основные средства, внутренний аудит, предприятия сельскохозяйственного машиностроения, экономическая устойчивость, система внутреннего контроля.

Modern complex business conditions, the need to take into account the globalization of the market, constant changes in the legal regulation of entrepreneurial activity, increased competition from both domestic and international players, the struggle for investment and credit resources put before the management of domestic enterprises of agricultural machine building and tasks and require the search for internal reserves of stabilization and increase their efficiency. An internal audit is an effective and accessible tool for such search and, accordingly, one of the competitive advantages of a modern enterprise, especially a corporation. The activity of the modern internal auditor is characterized by carrying out internal audit researches and evaluations, informing the top management about the significant deviations from the chosen strategy of the enterprise development revealed in their course, existing and possible risks, assistance in the development of measures for improvement of the internal control system and external risk management system. auditors to reduce the cost of external audit. At the same time, internal audit is a kind of "motivator" of the honest work of employees of the enterprise. The article defines organizational and methodological approaches to the internal audit of operations on the use and retention of fixed assets at agricultural machinery enterprises. The thesis is substantiated that internal audit in Ukraine is developing rather slowly due, firstly, to the lack of a clear legal basis, and secondly, to the understanding of internal audit as a form of control over the presence and preservation of property of the enterprise. Emphasis is placed on the need to introduce an internal audit function in joint-stock companies within the agricultural engineering sub-sector. It is concluded that the main vector of activity of modern enterprise, and therefore the basis of organizational and methodological tools of internal audit, should be simultaneous management of efficiency and economic stability and achievement of balance between these attributes of economic system in market conditions. The essence, directions and tasks of internal audit of operations on the use and retention of fixed assets at agricultural machinery enterprises are determined.

Key words: fixed assets, internal audit, agricultural machine-building enterprises, economic stability, internal control system.

Постановка проблеми. Сучасні складні умови ведення бізнесу, необхідність урахувати глобалізаційні тенденції ринку, постійні зміни в нормативно-правовому регулюванні підприємницької діяльності, посилення конкуренції з боку як вітчизняних, так і міжнародних гравців, боротьба за інвестиційні й кредитні ресурси ставлять перед менеджментом вітчизняних підприємств сільськогосподарського машинобудування (ПСМ) нові виклики та завдання і вимагають пошуку внутрішніх резервів стабілізації й підвищення ефективності їхньої діяльності. Дієвим та найдоступнішим

інструментом такого пошуку і, відповідно, однією з конкурентних переваг сучасного підприємства, насамперед корпорації, є внутрішній аудит.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у вивчення питань теорії, методики та організації обліку й аудиту операцій з основними засобами зробили вітчизняні вчені: П.Й. Атамас, М.І. Бондарь, Ф.Ф. Бутинець, Л.П. Кулаковська, Л.Г. Ловінська, О.А. Петрик, Ю.В. Піча, Н.М. Ткаченко, І.Ю. Чумакова, М.Г. Чумаченко та ін. Теоретичні та методологічні засади обліку й аудиту операцій з основними засобами досліджували у своїх

працях іноземні автори: Р. Адамс, Л.А. Бернстайн, С.М. Бичкова, С.М. Галузіна, Р. Дж. Ентоні, В.І. Петрова, В.В. Скобара, Р.С. Тохірова.

Постановка завдання. Мета статті – визначити організаційно-методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту операцій із використання та утримання основних засобів на підприємствах сільськогосподарського машинобудування (ПСМ).

Виклад основного матеріалу дослідження. Внутрішній аудит зайняв особливе місце у системі управління підприємством. Він навіть більшою мірою, ніж зовнішній аудит, націлений на зменшення інформаційного ризику та усунення його можливих негативних наслідків. Менеджмент, спираючись на неупереджені оцінки поточного стану справ і надані внутрішніми аудиторами рекомендації, має можливість приймати якісні оперативні, тактичні та стратегічні управлінські рішення. Відповідно, функція внутрішнього аудиту в інформаційній системі управління підприємством, зокрема корпорації, стала унікальною.

Діяльність сучасного внутрішнього аудитора/служби внутрішнього аудиту (СВА) характеризується проведенням внутрішніх аудиторських досліджень та оцінок, інформуванням вищого керівництва про виявлені у їх ході істотні відхилення від вибраної стратегії розвитку підприємства, існуючі й можливі ризики, сприянням розробленню заходів з удосконалення системи внутрішнього контролю (СВК) та системи управління ризиками, наданням допомоги зовнішнім аудиторам із метою зменшення витрат на проведення зовнішнього аудиту. Водночас внутрішній аудит виступає своєрідним «мотиватором» сумлінної роботи працівників підприємства.

Нині функціонування внутрішнього аудиту в Україні є обов'язковою умовою для: 1) акціонерних товариств, які націлені в короткостроковій або середньостроковій перспективі розмістити власні цінні папери на міжнародних ринках капіталу; 2) підприємств, у яких упроваджена система менеджменту якості чи інші споріднені системи менеджменту (вимоги міжнародного стандарту ISO 9001:2000 «Системи менеджменту якості. Вимоги» (пп. 8.2.2) та рекомендації ISO 9001:2000 «Керівні вказівки щодо проведення аудитів систем менеджменту якості і/або систем менеджменту навколишнього середовища»); 3) комерційних банків (вимоги Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України); центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів та бюджетних установ, які належать до сфери управління центральних органів виконавчої влади (норми Постанови КМУ «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах

та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади»).

Іншим акціонерним товариствам в Україні надано альтернативу: запровадити посаду внутрішнього аудитора або ревізора/створити СВА або ревізійну комісію (ст. 56 «Комітети наглядової ради. Корпоративний секретар», ст. 73 «Ревізійна комісія (ревізор)» і ст. 74 «Перевірка фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства за результатами фінансового року» Закону України «Про акціонерні товариства»). Але глибокий аналіз змісту положень Закону України «Про акціонерні товариства» дав змогу зробити висновок, що перевага надається останньому з дозволених варіантів. Звичайно, це пов'язано з історичним впливом тривалого виконання контрольно-ревізійної роботи, яка й дотепер сприймається багатьма законотворцями та управлінцями як універсальна форма контролю над фінансово-господарською діяльністю підприємства.

Для розвитку функції внутрішнього аудиту в Україні прийнято Принципи корпоративного управління, у яких СВА/внутрішньому аудиторіві відведено особливу роль у сприянні законному й ефективному використанню майна та коштів акціонерного товариства (пп. в) п 5.1). Та, зважаючи на рекомендаційний характер цього документу, не всі товариства дотримуються зазначених принципів.

На нашу думку, на особливу актуальність запровадження функції внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах підгалузі сільськогосподарського машинобудування вказують такі факти: 1) гостра потреба у зовнішніх фінансових ресурсах для оновлення основних засобів і модернізації економіки загалом (положення 1 і 2 розділів Принципів корпоративного управління); 2) обов'язок товариств сприяти реалізації і забезпечувати захист права та законного інтересу його власників-акціонерів на отримання доходу (положення Закону України «Про акціонерні товариства» і Принципів корпоративного управління); 3) існування багаторівневої системи управління, підзвітності і контролю, що ускладнює процеси генерації й кругообігу інформації та може спричинити збої в інших процесах (планування, обліку, контролю, аналізу), пов'язаних із реалізацією вибраної стратегії діяльності, підвищення ризиків бізнесу, а також банкрутство товариства загалом.

Потрібно зауважити, що внутрішній аудит в Україні розвивається досить повільно. По-перше, це пов'язано з відсутністю чіткого нормативно-правового підґрунтя, про що вже повідомлялося (виняток становить внутрішній аудит у комерційних банках і бюджетних установах, де основоположне нормативно-правове забезпечення розроблено); по-друге, з розумінням внутрішнього аудиту як форми контролю над наявністю та збереженням

майна підприємства, що досі зустрічається і серед управлінців, і в науковому осередку.

За ринкових умов господарювання у верхівці ієрархії цінностей власника знаходиться не стільки збереження майна, скільки його примноження. А з-поміж чинників сприяння нарощуванню капіталу перше місце зазвичай відводиться ефективному використанню наявних матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, тому основним спрямуванням функції внутрішнього аудиту має бути управління ефективністю.

Разом із тим одним із сучасних поглядів на управління господарюючими суб'єктами, докладно дослідженим, зокрема, російським науковцем О.В. Міхальовим, є акцентування уваги на управлінні економічною стійкістю підприємства, визнаною ним найважливішою характеристикою економічної діяльності у ринкових умовах [1]. Стверджується, що економічна стійкість підприємства: 1) сприяє його виживанню в кризових ситуаціях; 2) забезпечує переваги у залученні інвестицій, отриманні кредитів тощо; 3) підтверджує його здатність стабільно здійснювати свої основні функції і виконувати зобов'язання в умовах змінюваного внутрішнього та зовнішнього середовища, а отже, відображає рівень безпеки співробітництва з ним; 4) підвищує незалежність від зміни ринкової кон'юнктури і, відповідно, знижує вірогідність банкрутства. Зазначається також, що ефективність та економічна стійкість мають взаємодіяти як два різних чинника розвитку економічної системи. Пояснюється це тим, що перша завжди буде зростати у міру НТП, і, відповідно, необхідно зосередитися на максимальному збереженні внутрішніх ресурсів, ефективність освоєння яких у майбутньому буде як мінімум не нижче поточної. Друга ж потребує створення і підтримання у системі певних резервів, даючи змогу використовувати у поточному періоді тільки частину, але не всі потенційні ресурси, незважаючи на досягнуту в результаті НТП ефективність їх використання. При цьому довгострокова економічна стійкість має формуватися з опором виключно на власні ресурси, тобто самопідтриманням системи.

Ураховуючи викладене вище, можна зробити висновок, що головним вектором діяльності сучасного підприємства, а отже, й основою організаційно-методичного інструментарію внутрішнього аудиту має бути одночасне управління ефективністю та економічною стійкістю і досягнення балансу між цими атрибутами економічної системи у ринкових умовах.

Установлено, що основні засоби є ключовим власним ресурсом, ефективно використання й утримання та наявні резерви яких підтверджують здатність машинобудівного підприємства стабільно здійснювати свою основну діяльність і забезпечувати довгострокову економічну стій-

кість. Виходячи з викладеного, одним із найважливіших об'єктів внутрішнього аудиту для ПСМ є операції з використання та утримання основних засобів та управління ними. Водночас використання функції внутрішнього аудиту щодо цього об'єкта додає цінності капіталу власників ПСМ унаслідок щонайменше: 1) поліпшення процесів внутрішнього контролю й управління ризиками, пов'язаними з операціями з використання та утримання основних засобів; 2) підвищення можливості доступу і залучення додаткових інвестиційних ресурсів на реструктуризацію/модернізацію (докорінну, часткову) економічної системи.

На нашу думку, діяльність із внутрішнього аудиту має охоплювати два напрями – надання гарантій та консультування. Зважаючи на все, викладене вище, і термінологію Міжнародних професійних стандартів внутрішнього аудиту, внутрішній аудит досліджуваного об'єкта визначено як надання об'єктивних гарантій і консультацій із метою виявлення та реалізації потенціалу поліпшення якості процесу управління операціями з використання та утримання основних засобів, що сприятиме ефективній діяльності й економічній стійкості ПСМ, а отже, забезпеченню інтересів і законних прав його власників.

На нашу думку, найбільш затребуваними є такі функції внутрішнього аудиту: оцінка контролю над збереженням активів, оцінка операційної ефективності бізнес-процесів, оцінка дотримання внутрішніх правил і процедур, оцінка контролю над достовірністю фінансової звітності, оцінка дотримання компанією законодавчих та нормативних вимог; робота внутрішніх аудиторів сконцентрована переважно на перевірках операційної діяльності, стратегії діяльності, інформаційних технологіях та відповідності законодавчим вимогам; основними напрямками розвитку функції внутрішнього аудиту є вдосконалення процесу оцінки ризиків і механізмів виявлення та моніторингу нових для бізнесу ризиків, установлення більш тісного взаємозв'язку завдань СВА і бізнес-цілей підприємства, скорочення загальних витрат на СВА без зниження рівня покриття ризиків, виявлення можливостей скорочення витрат у рамках підприємства у цілому.

Отже, перелік аудиторських завдань, які можуть виконуватися у межах внутрішнього аудиту операцій із використання та утримання основних засобів, досить широкий, але головне, щоб вони постійно актуалізувалися, враховуючи зміни складу, структури основних засобів, структури ремонтного господарства, законодавчого і нормативного регулювання, рівня автоматизації, регламентації економіки підприємства, тобто враховувалися потреби управління ефективністю й економічною стійкістю ПСМ.

Із позицій досліджуваної проблеми необхідно зосереджувати увагу на можливій появі

негативних тенденцій (ризиків) у використанні й утриманні основних засобів, викликаних внутрішніми і зовнішніми чинниками, що можуть спричинити вірогідність скорочення обсягів виробництва, погіршення економічної, а за нею й фінансової стійкості підприємства. Такими тенденціями є: відмова від системи планово-попереджувального ремонту (ППР) і нерегулярний перегляд її нормативної бази; нехтування періодичним технічним обслуговуванням (ТО) і підвищенням кваліфікації ремонтників; порушення графіків змащення устаткування; незадовільне обслуговування ремонтних бригад (незабезпечення їх кресленнями, змінними деталями і вузлами і т.д.); низька спеціалізація ремонтників усередині ремонтних бригад тощо.

На нашу думку, ефективному досягненню мети внутрішнього аудиту операцій із використання та утримання основних засобів сприятимуть дотримання і практична реалізація низки організаційних принципів (табл. 1).

Ступінь використання кожного виду аудиту (фінансового, на відповідність, операційного чи його елементів) залежить від конкретних завдань, поставлених перед внутрішнім аудитором/СВА. З метою верифікації фінансової інформації про операції з використання та утримання основних

засобів перевіряються, передусім, показники бухгалтерського обліку та фінансової звітності; для підтвердження рівня дотримання вимог Положення про ППР чи іншого нормативно-правового акту здійснюються перевірки «виконуються/не виконуються»; надання ж гарантій щодо ефективності операцій із поліпшення основних засобів вимагає більш складної, всебічної оцінки цих операцій, охоплюючи організаційні, операційні, правові, облікові й контрольні аспекти за послідовним ланцюгом «прийняття рішення про поліпшення → виконання комплексу запланованих робіт → уведення в експлуатацію поліпшеного основного засобу → збільшення економічних вигід від поліпшеного основного засобу».

Пріоритетним напрямом внутрішнього аудиту операцій із використання та утримання основних засобів на ПСМ має стати оцінка їх ефективності. Внутрішній аудит ефективності операцій із використання та утримання основних засобів на ПСМ може виконуватися із застосуванням вертикального або горизонтального підходів.

Вертикальний підхід до проведення внутрішнього аудиту полягає у наданні гарантій щодо відповідності й ефективності здійснення діяльності (виконання функцій) окремим структурним

Таблиця 1

Характеристика організаційних принципів внутрішнього аудиту операцій із використання й утримання основних засобів

Назва організаційного принципу	Стисла характеристика організаційного принципу
Функціональна незалежність (незалежність думки)	Виконання суто консультативної ролі у прийнятті управлінських рішень щодо операцій із використання та утримання основних засобів (наприклад, не безпосередня оцінка ризиків, пов'язаних із досліджуваними операціями, а сприяння ходу її здійснення, періодичного перегляду та вдосконаленню цього процесу загалом)
Систематичність (регулярність)	Діяльність відповідно до планових документів із внутрішнього аудиту. Виконання аудиторських завдань із внутрішнього аудиту операцій із використання та утримання основних засобів пропонується здійснювати частіше, щойно впроваджено функцію внутрішнього аудиту, приділяючи особливу увагу критично важливим ділянкам (процедури допуску до особливо дорогого устаткування тощо); не виключається можливість виконання разових аудиторських завдань вищого керівництва за потреби (аналіз причин аварійної зупинки устаткування тощо)
Динамічність	Дослідження й оцінки щодо управління операціями з використання та утримання основних засобів, ураховуючи його еволюцію під впливом нових обставин та чинників. Наприклад, під час оцінки вибраної амортизаційної політики підприємства необхідно проаналізувати її початковий варіант й усі внесені зміни, зумовлені прийняттям рішень керівництва (вибір іншого методу амортизації тощо), вплив інших обставин (вибір іншого напрямку оновлення основних засобів, виконані поліпшення, зміна вимог нормативних актів тощо)
Комплексність	Дослідження стану (реінжиніринг) та демонстрація слабких сторін процесу управління операціями з використання та утримання основних засобів на поточний момент, а також оцінка його результативності шляхом розрахунку показників використання основних засобів, аналізу причин отримання цих результатів та майбутніх перспектив
Конструктивність	За результатами аудиторського завдання мають надаватися рекомендації, спрямовані на поліпшення результативності управління операціями з використання та утримання основних засобів; внутрішній аудитор/СВА має здійснювати моніторинг упровадження керівництвом наданих рекомендацій
Системність	Ідентифікація, аналіз, оцінка і документування аудиторських доказів, зібраних у ході проведення аудиторських процедур, для висловлення думки щодо надійності й ефективності управління операціями з використання та утримання основних засобів, а також надання рекомендацій. Це оцінки, які передбачають виконання фінансового аудиту, аудиту на відповідність та аудиту ефективності (операційного аудиту) чи одночасне поєднання їх елементів

Джерело: розроблено автором

підрозділом чи посадовою особою відповідного рівня управління операціями з використання та утримання основних засобів на ПСМ (наприклад, на рівні ремонтно-механічного цеху, конструкторського бюро тощо).

Горизонтальний підхід – це надання гарантій із відповідності операцій із використання та утримання основних засобів вимогам управління, зокрема вимогам результативності й ефективності управління цими операціями. Завдяки застосуванню горизонтального підходу до організації внутрішнього аудиту операцій із використання та утримання основних засобів процедури внутрішнього аудиту не зосереджені на дослідженні цих операцій у межах одного структурного підрозділу (не є відповідальністю однієї посадової особи) ПСМ, а охоплюють функції різних підрозділів і посадових осіб, причетних до їх виконання (наприклад, функції відділу головного механіка (одержує креслення виробів, специфікацій деталей, необхідних для виконання ремонту основних засобів), відділу головного конструктора (розробляє ці креслення і специфікації). Окрім того, горизонтальний підхід до проведення внутрішнього аудиту операцій із використання й утримання основних засобів стимулює залучення до їх здійснення посадових осіб і працівників як учасників конкретного бізнес-процесу до кращої взаємодії і комунікації. Отже, слід віддавати перевагу цьому підходу, який дає змогу поліпшити якість процесу управління досліджуваними операціями.

Надання об'єктивних гарантій у межах внутрішнього аудиту операцій із використання та утримання основних засобів забезпечується, крім застосування організаційних принципів до його виконання, дотриманням послідовності основних організаційних процедур внутрішнього аудиту, якими є: визначення обсягу аудиторського завдання, його детальне планування; ідентифікація, аналіз та оцінка аудиторських доказів; оформлення робочої і звітної аудиторської документації; доведення до замовника результатів аудиторського завдання та моніторинг їх реалізації.

Процедури ідентифікації, аналізу й оцінки аудиторських доказів мають бути задокументовані, а аудиторські звіти, крім опису спостережень поточного стану операцій із використання та утримання основних засобів, містити оцінки та рекомендації щодо усунення недоліків та управління потенційними ризиками, а також відповідні коментарі відповідальних працівників. Завдяки цьому можна формувати масив необхідної інформації та, що важливіше, відстежувати хронологію розвитку будь-якої проблеми: аварійної зупинки автоматичної/поточної лінії, збої в матеріальному забезпеченні або технічній підготовці ремонту та ін.

Виявлені недоліки та порушення слід докладно описувати в робочих документах внутрішнього

аудитора із зазначенням причини (за можливості) та диференціювати (наприклад, за шкалою «критичні», «суттєві», «несуттєві або неприйнятні», «критичні», «грубі», «несуттєві»), оскільки не кожна невідповідність впливає на ефективність здійснюваних операцій і потребує негайного усунення (звичайно, тут не йдеться про виявлені зловживання і шахрайства).

У робочих документах внутрішнього аудитора має бути надано ще й опис виявлених потенційних ризиків. Потенційні ризики мають піддаватися оцінці, за результатами якої вибираються методи реагування на них відповідно до прийнятої на підприємстві політики управління ризиками.

Рекомендації щодо усунення недоліків/порушень та управління потенційними ризиками мають знайти відображення у робочих документах внутрішнього аудитора, в аудиторському звіті та протоколі корегувальних дій з обов'язковою графою «причина недоліків/порушень», що буде надаватися посадовій особі, відповідальній за розроблення і контроль здійснення корегувальних заходів.

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, головним вектором діяльності сучасного підприємства, а отже, й основою організаційно-методичного інструментарію внутрішнього аудиту має бути одночасне управління ефективністю та економічною стійкістю і досягнення балансу між цими атрибутами економічної системи у ринкових умовах. Основні засоби є ключовим власним ресурсом, ефективно використання й утримання та наявні резерви яких підтверджують здатність машинобудівного підприємства стабільно здійснювати свою основну діяльність і забезпечувати довгострокову економічну стійкість. Саме тому одним із найважливіших об'єктів внутрішнього аудиту для ПСМ є операції з використання та утримання основних засобів та управління ними.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Михалев О.В. Экономическая устойчивость хозяйственных систем: методология и практика научных исследований и прикладного анализа : монография. Санкт-Петербург : Санкт-Петербургская академия управления и экономики, 2010. 200 с.
2. Будущее службы внутреннего аудита решается сегодня: преобразование рисков в результаты повысит ее значение : аналитические материалы / Компания «Эрнст энд Янг», исследование, декабрь, 2012. 22 с.
3. Рудницький В.С. Методология і організація аудиту. Тернопіль : Економічна думка, 1998. 196 с.
4. Гозепол К. Самоинспекции /внутренний аудит. *Фармацевтическая отрасль*. 2011. № 1(24). С. 84–89.
5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / пер. з англ. О.Л. Ольховікової та ін. Київ : Фенікс, 2010. Ч. I. 846 с.

6. Наумчук О.А. Методика оцінки й обліку витрат на відновлення основних засобів з урахуванням принципу суттєвості. *Вісник ДонНУЕТ. Економічні науки*. 2010. № 4(48). С. 363–371.

7. Риски в аудиторской деятельности / под ред. проф. С.М. Бычковой. Москва : Финансы и статистика, 2003. 416 с.

8. Семенген Л. Методика обліку витрат на поліпшення та утримання інших необоротних матеріальних активів. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. С. 321–325.

9. Тарасова Н.В., Довбня В.М. Проблеми розвитку вітчизняного машинобудування. *Обладнання та техніка для села: ринок, пропозиція, практика використання*. 2007. № 6. С. 21–28.

REFERENCES:

1. Mikhalev O.V. (2010) Ekonomicheskaya ustoychivost khozyaystvennykh sistem: metodologiya i praktika nauchnykh issledovaniy i prikladnogo analiza [Economic sustainability of economic systems: methodology and practice of scientific research and applied analysis]. Sankt-Peterburg : Izdatelstvo Sankt-Peterburgskoy akademii upravleniya i ekonomiki. (in Russian)

2. Budushcheye sluzhby vnutrennego audita reshayetsya segodnya: preobrazovaniye riskov v rezultaty povysit yeye znacheniye : analiticheskiye materialy [The future of the internal audit service is being decided today: converting risks into results will increase its importance: analytical materials] (2012) / Kompaniya «Ernst end Yang», issledovaniye, dekabr. (in Russian)

3. Rudnytsky V.S. (1998) Metodolohiya i orhanyzatsiya audytu [Audit methodology and organization]. Ternopil : «Ekonomichna dumka». (in Ukrainian)

4. Gozopol K. (2011) Samoinspektsii /vnutrenniy audit/ [Self-inspection /internal audit/]. *Farmatsevticheskaya otrasl*. no. 1(24). pp. 84–89.

5. Mizhnarodni standarty kontrolyu yakosti, audytu, ohlyadu, inshoho nadannya vpevnenosti ta suputnykh posluh [International standards for quality control, audit, review, other assurance and related services] (2010). *Olkhovikovoyi ta in*. Kyiv : Vyd-vo «Feniks», vol. 1. (in Ukrainian)

6. Naumchuk O.A. (2010) Metodyka otsinky y obliku vytrat na vidnovlennya osnovnykh zasobiv z urakhuvannya pryntsyphu suttyevosti [Methods of estimation and accounting of expenses for restoration of fixed assets taking into account the principle of materiality]. *Visnyk DonNUET. Ekonomichni nauky*, no. 4(48), pp. 363–371.

7. Rysky v audytorskoj deyatel'nosti [Risks in auditing] (2003) / pod red. prof. S.M. Bychkovoy. Moskva : Fynansy y statystyka. (in Russian)

8. Semehen L. (2010) Metodyka obliku vytrat na polipshennya ta utrymannya inshykh neoborotnykh materialnykh aktyviv [Methods of accounting for the cost of improving and retaining other tangible fixed assets]. *Ekonomichnyy analiz*, vol. 6, pp. 321–325. (in Ukrainian)

9. Tarasova N.V., Dovbnya V.M. (2007) Problemy rozvytku vitchyznyanoho mashynobuduvannya [Problems of development of domestic mechanical engineering]. *Obladnannya ta tekhnika dlya sela: rynek, propozytsiya, praktyka vykorystannya*, no. 6, pp. 21–28.