

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2025. № 4.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.4.5>

УДК 657.1:658(075.8)

І. Й. Яремко,

д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку та аналізу,

Національний університет «Львівська політехніка»

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3556-0609>

ОБЛІК І ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЯК ІНФОРМАЦІЙНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ В СИСТЕМІ ОПЕРАЦІЙНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

I. Yaremko,

*Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department of Accounting
and Analysis, Lviv Polytechnic National University*

ACCOUNTING AND INTERNAL CONTROL AS INFORMATION TOOLS IN THE OPERATIONAL MANAGEMENT SYSTEM OF COMMERCIAL ENTERPRISES

В статті розкрито значимість інформації обліку та внутрішнього контролю в системі управління операційною діяльністю підприємств торгівельної галузі. Дослідження ґрунтується на постулаті, що облікова і контрольна функції полягають не тільки в суто інформаційному забезпеченні менеджменту про факти операційної діяльності і виявлених порушеннях, а й виступають важливими інструментальними засобами в

процесах координації всієї діяльності торговельного підприємства. Наведено існуючу проблематику облікової системи і змістових параметрів внутрішнього контролю з точки зору повноти інформаційного забезпечення управлінських потреб. Сформульовано пропозиції про необхідність розширення поля аналітичного обліку і параметрів господарського контролю з метою деталізації калькуляційних статей про доходи, витрати та фінансові результати. Аргументовано, що такий підхід сприятиме підвищенню практичної дієвості операційного менеджменту підприємств торгівлі за рахунок можливостей в операційному режимі відслідковувати обсяги доходів, контролювати раціональність й доцільність витрат та аналізувати рентабельність продажів.

The article reveals the significance of accounting and internal control information in the system of management of operational activities of enterprises in the trade sector. The study is based on the postulate that accounting and control functions consist not only in purely informational support of management about the facts of operational activities, but also act as important tools in the processes of coordination of all activities of a trade enterprise. The methodological basis of the study is based on a systematic method of solving the problems of accounting and control information support of modern management concepts. Methods of analysis and synthesis in combination with logical analysis were used to formulate approaches to expanding the information field of accounting and internal control from the point of view of their consideration by the functions of management of operational activities of a trade enterprise.

The existing problems of the accounting system and internal control from the point of view of information support for management needs at domestic enterprises of the trade sphere are presented. Proposals are formulated on the need to expand analytical accounting and operational control parameters with the detailing of calculation items on income, expenses and financial results. It is argued that this type of methodological approaches will significantly contribute to increasing the

practical effectiveness and efficiency of the system of management of current activities of trade enterprises. The solution of this problem lies primarily in the plane of detailing the system of analytical accounts of the third and fourth orders in relation to operating income, expenses and financial results.

In order to increase the efficiency of management of a trading enterprise, the expansion of the parameters of internal control (audit) customary in Ukrainian practice at trading enterprises becomes a necessary condition. Given the difficulty to predict socio-economic conditions, it is advisable to build this type of activity on the basis of the concept of risk-oriented management and the effectiveness of marketing activities with a corresponding analysis of the company's positions in the trading market, the rationality and economic feasibility of operations of this type of operational activity.

Ключові слова: торгівельне підприємство, менеджмент. операційна діяльність, облік, внутрішній контроль, інформаційна функція.

Keywords: trading company, management. operational activity, accounting, internal control, information function.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливим науковими чи практичними завданнями. Фактори глобалізації всієї торгівельної інфраструктури об'єктивно ускладнюють можливості стабільного ведення торгівельної діяльності. Для підприємств національної економіки загальні несприятливі умови ведення торгівельної діяльності посилюються повномасштабною збройною агресією окупанта і, відповідно, нестабільністю соціально-економічного середовища. Дедалі гостріше постає питання організації ефективного управління вітчизняними торговельними організаціями, яке спирається на той чи інший базис наявної внутрішньої та зовнішньої інформації. Базовими інформаційними джерелами виступають адаптивні за параметрами релевантної інформації системи бухгалтерського

обліку й внутрішнього контролю, інтегровані в загальну систему менеджменту операційної діяльності.

Умови перманентно змінюваних і складно прогнозованих соціально-економічних параметрів національної економіки актуалізують розробки адаптивних до ситуації форм і методів побудови системи менеджменту на підприємствах торговельної галузі. Такі розвідки зазвичай проводяться взаємопов'язано з вирішуванням проблематики дієвості облікової інформації і результатів внутрішнього контролю в системі управління підприємствами торгівлі [1]. На торговельних ринках спостерігається динамічна зміна товарного асортименту й переорієнтація ринків збуту, а тому в дослідженнях аргументується, що для «запровадження нових форматів торгівлі висуваються нові вимоги і до організації внутрішнього контролю за рухом товарних запасів» [2]. Загалом розробки в напрямі адаптації облікової системи і внутрішньогосподарського контролю для цілей управління операційною діяльністю торговельного підприємства визнаються актуальними

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У працях вітчизняних і зарубіжних науковців всебічно розглядається існуюча проблематика щодо релевантної облікової та контрольної інформації в системі управління торговельною діяльністю. В наукових дослідженнях підкреслюється важливість надання цим системам інформаційно-аналітичного базису динамічного типу. Крім цього, як відзначається у дослідженні Н.Б. Кашеної, Н.М. Носач та Г.Л. Чміль, при «формуванні облікової системи, яка б повністю задовольняла інформаційні потреби й вимоги управління, необхідними є врахування і особливостей діяльності торговельних підприємств» [3]..

Окремий напрямок досліджень стосується системи внутрішнього контролю як елементу загальної системи корпоративного управління. У дослідженнях його функції розглядаються не тільки стосовно виявлення порушень, а й з акцентом на роль цього інструмента в процесах управління

ризиками чи оптимізації витрат. Про існуючі проблеми свідчать і результати дослідження практики внутрішнього аудиту і внутрішнього контролю в Україні, отримані шляхом опитування українських компаній і банків [4]. У цьому контексті М. В. Тарасюк обґрунтовує, що «системна інтеграція різних аспектів управління бізнес-процесами стала однією з визначальних причин запровадження контролю на підприємствах мережевої торгівлі як одного з інструментів підтримки основних функцій управління» [5]. Така диспозиція контролю достатньо добре окреслена в монографії Р.М. Воронка стосовно системи споживчої кооперації України [6], а також в публікації Л.Г. Медвідь і Д.О. Харинович-Яворської щодо організаційно-методичних аспектів внутрішнього контролю торговельних підприємств у сучасному конкурентному середовищі [7].

В українських дослідженнях під різним поглядом достатньо розкритий зарубіжний досвід побудови обліку та організації внутрішнього господарського контролю, як наприклад в публікації П.О. Куцик та Н.В. Куценко [8]. У різнопланових дослідженнях за цією тематикою також виокремлюється питання автоматизації контролю та цифровізації облікових процесів як факторів розширення параметрів й, відповідно, посилення адаптивності інформаційного базису для менеджменту підприємства. Окремі дослідження вибудовуються з проекцією на потреби нового типу публічної інформації торговельних організацій в очікуванні процеси повоєнної відбудови національного господарства.

Мета статті полягає у розкритті проблемних і дискусійних питань щодо традиційних бухгалтерських методів формування інформації про процеси операційної діяльності торговельного підприємства та обґрунтуванні окремих аспектів удосконалення обліку і внутрішнього контролю з точки зору їх впливу на раціональність і ефективність управлінських рішень на підприємствах галузі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Загальновизнаною є потреба впровадження у практику вітчизняних торговельних підприємств

адаптивних до реальних умов форм і методів управління. Вони базуються на тих чи тих концепціях менеджменту і потребують відповідних до впровадженої на підприємстві концепції управління систем обліку та внутрішнього контролю. У сучасних умовах саме синергія обліково-контрольних функцій в системі менеджменту набуває особливої ваги, оскільки, як вважається, інформаційний інструментарій цих систем здатний посилити ефективність операційного менеджменту. Загальні проблеми облікового і контрольного інструментарію в системі менеджменту стали ще більш очевидними за умов функціонування вітчизняних торговельних підприємств в умовах воєнного стану та загальної економічної турбулентності (високої нестабільності зовнішнього середовища).

Вважається, що добре організований обліковий процес на торговельному підприємстві разом з налагодженою контрольною функцією забезпечує менеджмент релевантною інформацією про сукупність господарських процесів й економічних дій для раціонального управління всією операційною діяльністю. Попри те, реальна практика управління торговельними підприємствами національної економіки засвідчує про існуючі проблеми. Вони стосуються не достатньо узгодженого формату контрольних процедур із сучасною системою управлінського аналізу та низьким рівнем інтеграції бухгалтерської інформації в процеси прийняття стратегічних рішень.

Суб'єкти торговельної галузі вирізняються специфікою і характером ведення своєї діяльності, проте акцентованим критерієм їхньої ефективності виступає величина і динаміка операційних фінансових результатів. Така інформація є однією з ключових характеристик функціонування торговельного бізнесу. Для широкого кола користувачів вона стандартно структурована оприлюднюється у публічній звітності («Звіт про сукупний дохід (фінансовий результат)»). Наведена у звітних формах інформація про доходи та витрати (витрати на собівартість реалізації товарів) формується відповідно до принципів бухгалтерського обліку за критеріями їх визнання..

Для управлінських цілей дедалі більшої значимості набуває більш поглиблена деталізація формалізованих за стандартизованими приписами даних бухгалтерської системи.

В більшості розробок науковців пропонуються ті чи інші підходи до деталізації аналітичних рахунків доходів та витрат на підприємствах торгівельної галузі. На вітчизняних підприємствах розширення параметрів до певної міри вирішується, шляхом реалізації наданих повноважень про ведення аналітичного обліку (облікова політика).. Аналітичний облік доходів пропонується організовувати в розрізі надходжень коштів від різних видів продажу. Відповідно і статті витрат також слід аналогічно відображувати в параметрах такої аналітики.

Узагальнену функцію внутрішнього контролю в тематичних розробках пропонується розглядати в проекції вертикального типу організаційної структури з визначеними для нього вищим керівним органом інформаційними й комунікаційними функціями (рис.1). Результати контролю використовуються безпосередньо найманим менеджментом підприємства для організації заходів з метою уникнення економічно недоцільних фінансово-господарських операцій.



Рисунок 1. Схема взаємодії внутрішнього аудиту й менеджменту підприємства

Джерело: адаптовано автором до галузевого виду діяльності на основі [9]

На торговельних підприємствах національної економіки дія внутрішнього контролю більшою мірою акцентована на перевірки наявності і стану товарних запасів з одночасним з'ясуванням достовірності даних бухгалтерського обліку. Нами дотримується позиція, що наведена вище диспозиція господарського контролю на практиці створить можливості менеджменту вживати дієві запобіжні заходи для попередження можливих втрат на торгівельному підприємстві у подальшому.

Бухгалтерська методика фіксації операцій з обороту товарів відображаються на рахунку 281 «Товари на складі» з їх відображенням за вартістю придбання. За ціною продажу товарів з урахуванням націнки інформація фіксується на рахунку 282 «Товари в торгівлі». Окремо виділяють сумарну величину товарних націнок за звітний період (рахунок 285 «Торгова націнка»). Інформація про доходи узагальнюється на окремому рахунку 70 «Доходи від реалізації» з додатковим відкриттям -рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів». Операційні витрати синтезуються на рахунку 93 «Витрати на збут». Сума уцінки товарів, що не мають збуту відображається на рахунку 946 «Витрати від знецінення запасів». Встановлення величини фінансових результатів є похідним від даних на бухгалтерських рахунках про доходи і витрати, які, у свою чергу залежні від обраної методики стосовно цих облікових об'єктів.

Зарубіжний досвід свідчить про високу ефективність інтегрованих підходів до обліку та контролю в торговельній сфері. На практиці це реалізується шляхом впровадження міжнародних стандартів внутрішнього контролю та цифрової трансформації облікових процесів. Стандарти Міжнародної федерацією бухгалтерів (МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища») спрямовані на забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання [10]. В них акцентованими стають питання достовірності фінансового звітування, ефективності та результативності діяльності економічної одиниці. МСА 315

регламентує і диспозицію внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, у якій виділено середовище контролю, інформаційну систему про бізнес-процеси, а також моніторинг заходів контролю.

Міжнародна практика та вимоги імперативних документів (наприклад, закон Сарбейнса-Окслі у США, комбінований кодекс корпоративного управління Ради з фінансової звітності у Великобританії та ін.) передбачають побудову багаторівневої організаційної структури. Така системна структура внутрішнього контролю організовується від впровадження у практику контрольного підрозділу на найвищому рівні управління до операційного підрозділу внутрішнього контролю. Функції внутрішнього аудиту (контролю) в системі управління торговельним підприємством в умовах сучасної торгівельної інфраструктури зосереджуються в координати маркетингової діяльності. В такому разі об'єктами контролю стає цінова, товарна й збутова політика. Комунікаційна політика в частині маркетингового аудиту (контролю) більшою мірою зосереджується в координатах зовнішнього середовища-PDCA(Plan-Do-Check-Act). Основною метою аудиту маркетингової діяльності є розробка рекомендацій торговельному підприємству стосовно його позиціонування на сучасному торговельному ринку та планування діяльності зі збуту в майбутньому.

Торговельні підприємства вітчизняної економіки поступово впроваджують сучасні інструменти обліку та контролю, серед яких можна виділити: ERP-системи (BAS ERP, 1C:Підприємство, SAP, Microsoft Dynamics), Вони достатньою мірою забезпечують комплексне охоплення облікових і контрольних процесів, інтеграцію з CRM-модулями та складським обліком. BI-платформи (Power BI, Tableau) дають змогу трансформувати облікові дані у візуальні аналітичні панелі для топ-менеджменту та власників. Нижче наведено орієнтованість інструментальних облікових і контрольних засобів та їх функцій в системі менеджменту операційної діяльності торговельного підприємства (табл.1).

Таблиця 1. Інструменти обліку та контролю в менеджменті операційної діяльності торговельного підприємства

Інструмент обліку і контролю	Призначення / переваги
ERP-системи (BAS ERP, SAP, 1C:Підприємство, Microsoft Dynamics)	Інтеграція всіх процесів обліку та контролю; централізований облік, оперативна аналітика
Системи внутрішнього контролю (COSO Framework, адаптовані внутрішні регламенти)	Управління ризиками, запобігання зловживанням, підвищення відповідальності персоналу
Автоматизовані системи інвентаризації (штрих-коди, RFID-технології)	Точний контроль руху товарів, скорочення втрат, своєчасне виявлення розбіжностей
ВІ-платформи (Power BI, Tableau)	Візуалізація облікових даних, гнучка аналітика, підтримка оперативного управлінського аналізу
Системи цифрового аудиту (логування змін, електронні сліди)	Виявлення порушень, запобігання шахрайству, забезпечення цілісності даних
Хмарні сервіси (Google Workspace, Microsoft Azure, локальні рішення)	Дистанційний доступ до облікової інформації, резервне збереження, безпека даних у періоди дестабілізації

Джерело: сформовано автором на основі [4;8;10]

Крім наведеного відзначимо, що великими компаніями роздрібних мереж в розвинутих країнах у практику впроваджуються системи ERP-рішень, які достатньо добре забезпечують інтеграцію бухгалтерського обліку, логістики, управління персоналом і клієнтських сервісів в єдину інформаційну систему (SAP S/4HANA, Oracle NetSuite чи Microsoft Dynamics 365). Практика підтверджує їх дієвість в забезпеченні контролю операційної діяльності в режимі реального часу.

У вітчизняній практиці задовольнити управлінські інформаційні запити можна за допомогою адаптації плану рахунків бухгалтерського обліку для формування більш деталізованих даних про об'єкти і процеси на торговельному підприємстві. Йдеться про способи можливої деталізації аналітичних рахунків, тобто формування інформації, яка за рахунок бухгалтерського розкриття більш конкретизованих факторів впливу на доходи і витрати може підвищити ефективність прийняття управлінських рішень. У сучасних умовах необхідним стає виділення субрахунку 7022 «Дохід від реалізації товарів через мережу Інтернет», що дає уявлення про

розмір доходів від цього напрямку діяльності. Доцільною стає деталізація даних субрахунків 70212 «Дохід від реалізації товарів через картку дисконту», 7023 «Дохід від реалізації товарів через оптову торгівлю» та 70213 «Дохід від реалізації товарів зі знижками». Останній вид деталізації розкриває рівень дієвості проведених маркетингових проектів щодо реалізації переоціненого товару як в роздрібній торгівлі, так і через мережу Інтернет.

Поряд з вирішуванням методики удосконалення обліку доходів постає питання й про удосконалення обліку витрат торговельного підприємства. Необхідними стають більш деталізовані дані про структуру витрат за напрямками діяльності торговельного підприємства (сфера управлінського обліку). Деталізація даних рахунка 902 «Собівартість реалізованих товарів» забезпечується введенням рахунків 902.1 «Собівартість реалізованих товарів в роздріб», 902.2 «Собівартість реалізованих товарів через мережу Інтернет» та 902.3 «Собівартість реалізованих через оптову торгівлю». Зібрані дані на синтетичному рахунку 93 «Витрати на збут» доцільно деталізувати на рахунках 931 «Витрати на збут у роздрібній торгівлі», 932 «Витрати на збут через мережу Інтернет» й 933 «Витрати на збут в оптовій торгівлі». Деталізація інформації про доходи і витрати дасть можливість вести такі аналітичні рахунки як 7911 «Результати від роздрібної операційної діяльності» і 913 «Результати від оптової операційної діяльності».

Висновки та перспективи подальших досліджень. В сучасних умовах, а також з огляду на прогнозовану повоєнну відбудову національного господарства необхідним стає вироблення адаптивної концепції управління торговельними організаціями, передусім дієвих для українських умов механізмів менеджменту операційної діяльності. Необхідною передумовою для таких цілей стає потреба удосконалення систем бухгалтерського обліку й контролю як інформаційної управлінської функції. Вирішування цієї проблематики насамперед лежить у площині деталізації системи

аналітичних рахунків третього та четвертого порядків стосовно операційних доходів, витрат та фінансових результатів. Деталізація такого типу дасть змогу менеджменту здійснювати комплексну оцінку щодо шляхів отримання доходів та раціональності понесених витрат. З проєкції прогнозованих умов післявоєнного відновлення національної економіки необхідною стає адаптація внутрішніх регламентів торговельним підприємством своєї облікової політики з урахуванням критеріїв гнучкості та стійкості, а також інтеграцію обліково-звітної системи з міжнародними стандартами.

З метою підвищення ефективності управління торговельним підприємством необхідною умовою стає розширення узвичаєних в українській практиці на торговельних підприємствах параметрів внутрішнього контролю (аудиту). З огляду на складно передбачувані соціально-економічні умови такий вид діяльності доцільно вибудовувати на засадах концепції ризик-орієнтованого менеджменту. Акцентованим напрямком внутрішнього господарського контролю повинна стати результативність маркетингової діяльності з відповідним аналізом позицій підприємства на торговельному ринку та перевірки раціональності й економічної доцільності операцій цього виду операційної діяльності.

Література

1. Гордополов В.Ю. Гордополова Н.В. Облік і внутрішній контроль в системі управління витратами підприємств торгівлі. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: економіка. Спеціальний випуск 29 (Ч 1). Ужгород 2010. С. 157-161.

2. Копчикова І. Внутрішній контроль у системі управління товарними втратами / І. Копчикова // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2018. № 5. С. 130-142. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2018_5_11.

3. Кащена Н. Б., Носач Н. М., Чміль Г. Л. Інформаційне забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі: обліково-аналітичний аспект: монографія. Харків: ФОП Іванченко І. С., 2022. 258 с. ISBN: 978-617-8059-58-3 <https://repo.btu.kharkov.ua/handle/123456789/56848>

4. Дослідження практики внутрішнього аудиту і внутрішнього контролю в Україні: опитування українських компаній і банків про стан внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю / Звіт Міжнародної фінансової корпорації [Електронний ресурс]. URL: <http://www.ey.com/UA/uk/Home>

5. Тарасюк М. В. Контролінг в управлінні торговельними мережами: теорія, методологія, практика. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. 548 с.

6. Воронко Р. М. Контроль у системі споживчої кооперації України: сучасний стан та перспективи розвитку: монографія. Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2016. 448 с.

7. Медвідь Л.Г., Харинович-Яворська Д.О. Організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю діяльності торговельних підприємств у конкурентному середовищі. Ефективна економіка. 2014. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_11_45.

8. Куцик, П.О., Н.В. Куценко. Зарубіжний досвід обліку та внутрішньогосподарського контролю предметів прокату // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2012. No 9 (2). С. 207-216.

9. Каменська Т.О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ посіб. / Т. О. Камінська, О.Ю. Редько; Наук. шк.. аудиту, Нац. Центр Обліку і Аудиту. К.: ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2015. 375 с.

10. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2018 р. Частина 1. IFAC (МФБ). 1492 с.

References

1. Hordopolov, V.Yu. and Hordopolova, N.V. (2010), “Accounting and internal control in the cost management system of trading enterprises”, *Naukovyj visnyk Uzhhorods'koho universytetu*. Series: Economics, vol. 29(1), pp. 157-161.

2. Kopchykova, I. (2018), “Internal control in the commodity loss management system”, *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*, [Online] vol. 5, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2018_5_11 (Accessed 4 April 2025).

3. Kaschena, N. B., Nosach, N. M. and Chmil', H. L. (2022), *Informatsijne zabezpechennia upravlinnia realizatsiieiu tovariv v pidpriemstvakh torhivli: oblikovo-analitychnyj aspekt* [Information support for the management of the sale of goods in trade enterprises: accounting and analytical aspect], Kharkiv, Ukraine.

4. EY Ukraine (2025), "Study of the practice of internal audit and internal control in Ukraine: survey of Ukrainian companies and banks on the state of internal audit and internal control", available at: <http://www.ey.com/UA/uk/Home> (Accessed 05 Apr 2025).

5. Tarasjuk, M.V. (2010), *Kontroling v upravlinni trgovel'nyh merezhamy: teorija, metodologija, praktyka* [Controlling in the management of trading networks: theory, methodology, practice], Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t, Kyiv, Ukraine.

6. Voronko, R.M. (2016). *Kontrol' u systemi spozhyvchoyi kooperatsiyi Ukrayiny: suchasnyy stan ta perspektyvy rozvytku* [Control in the system of consumer cooperation of Ukraine: modern state and development prospects]. Vydavnytstvo L'vivs'koho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu, Lviv, Ukraine.

7. Medvid' L.H. and Kharynovych-Yavors'ka, D.O. (2014), "Organizational and methodological aspects of internal control of trade enterprises in a competitive environment", *Efektivna ekonomika*, vol. 11.

8. Kutsyk, P.O. and Kutsenko, N.V. (2012), "Foreign experience of accounting and intra-household control of rental items", *Ekonomichni nauky. Ser.: Oblik i finansy*, vol. 9 (2), pp. 207-216.

9. Kamens'ka, T.O. (2015), *Vnutrishniy kontrol' i audyt v upravlinni: prakt posib.* [Internal control and audit in management: practical manual], Nats. Tsentr Obliku i Audytu. DP "Inform.-analit. ahent-stvo", Kyiv, Ukraine.

10. IFAC (MFB) (2018) *Mizhnarodni standarty kontrolyu yakosti, audytu, ohlyadu, inshoho nadannya vpevnenosti ta suputnikh posluh* [International Standards for Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services], IFAC (MFB), vol 1.

Стаття надійшла до редакції 15.04.2025 р.