

## КОНТРОЛЬ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

*У статті розглянуто тлумачення економічних категорій “контроль” і “аудит”; досліджено характеристику нового поняття “контроль ефективності нематеріальних активів”; розкрито цілі, задачі та виділено етапи та об’єкти проведення контролю ефективності нематеріальних активів; удосконалено методичку контролю ефективності використання нематеріальних активів, під якою розуміється перевірка економічності, продуктивності і результативності використання нематеріальних активів*

**Постановка проблеми.** Сьогодні в Україні виникла нагальна потреба у правильному розумінні різних видів контролю. Мається на увазі, що є проблематичним чітко трактування та визначення функцій, які виконує певний суб’єкт контролю. Пройде ще трохи часу і для науковців абсолютно ідентичними стануть поняття “аудитор”, “контролер”, “ревізор”, “перевіряючий”. Постає питання: навіщо називати різними словами одне й те саме поняття? Можливо, звести до мінімуму вірогідність виникнення непорозумінь у розподілі обов’язків між кожним поняттям? Але одна особа не в змозі виконувати всі зобов’язання ревізорів, контролерів, аудиторів тощо. Поєднання функцій, безумовно, можливе. Наприклад, завдання ревізора є ширшими за ті, що виконує аудитор. Ревізор досліджує діяльність підприємства з метою виявлення відхилень від законодавства, виявлення зловживань та встановлення істини з метою направлення результатів проведеної ревізії вищим органам управління чи правоохоронним органам. На відміну від аудитора ревізор обмежений конкретними чіткими строками у проведенні перевірки та й перевіряє він всю діяльність, або конкретний факт діяльності підприємства.

Зрозуміло, що кожен з науковців має право на висловлення власної думки, викладенні власної точки зору щодо визначення вищезгаданих понять. Але не зрозуміло одне – кому потрібна “наука”, яка вводить в оману весь науковий та практичний бухгалтерський світ?

Наша увага спрямована на дослідження понять “контроль” та “аудит” з метою визначення доцільності використання таких понять.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Контроль у перекладі з французької (“controle”) означає перевірку або спостереження з метою перевірки. Однозначного трактування щодо цього поняття не існує. Так Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга та Н.І. Петренко визначають контроль як систематичне спостереження і перевірку процесу функціонування відповідного об’єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів [1, с. 10].

В.Г. Жила визначає контроль як процес, що забезпечує відповідність функціонування об’єкта управління прийнятим управлінським рішенням та направлений на успішне досягнення поставлених цілей [2, с. 4].

У енциклопедичному словнику бізнесмена під контролем розуміють замір та аналіз результатів виконання стратегічних планів, планів маркетингу і вжиття заходів, що коригують їх [3, с. 19]. У сучасному економічному словнику контроль розуміється як складова частина управління економічними об’єктами і процесами, що полягає в спостереженні за об’єктом з метою перевірки відповідності об’єкта

спостереження бажаному та необхідному стану, передбаченому законами, положеннями, інструкціями, іншими нормативними актами, а також програмами, планами, проектами, угодами [3, с. 161].

На думку Б.Ф. Усача, контроль – це повторне повернення до раніше розглянутого питання, його перевірка; означає перевірку виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності [4, с. 10].

Дікань Л.В. вважає, що під контролем слід розуміти систему відносин з приводу систематичного спостереження і перевірки ходу функціонування відповідного об'єкта деякого суспільного, виробничого або іншого процесу контролюючими органами, установами, уповноваженими особами з метою встановлення відхилень об'єкта контролю від заданих параметрів [5, с. 20]. Ряд авторів [6, с. 146] визначають контроль як одну із функцій управління, призначення якої – виявлення можливих відхилень величини фактичних параметрів керованої системи від бажаних (мети, завдання, норми і т.д.) із метою забезпечення досягнення організацією своїх цілей.

Сьогодні розрізняють різні види контролю. Одним з основних є аудит. Аудит у розумінні незалежного контролю. Світова економічна думка в галузі аудиту свідчить про наявність розвинутої системи англомовної термінології у сфері економічного та бізнесового контролю, де за загальне поняття прийнято термін “auditing”, а далі – похідні від цього терміну: governmental auditing — державний аудит (ревізія), independent auditing — незалежний аудит. Взагалі, в англійській мові чомусь саме термін “audit” означає діяльність, пов'язану з контролем господарської діяльності. Можливо це пов'язано з тим, що значення слова “control” в англійській мові ще більш неоднозначне, ніж в українській. А. Райс [7] виділяє 57 значень терміна “control” в англійській мові – від “заборони” до “маніпулювання”. З іншого боку, тлумачний словник Вебстера визначає контроль (control) як “...застосування методів та процедур для керування, регулювання та координування виробництва, систем управління та інших видів бізнесової діяльності на шляху досягнення цілей підприємства” [8].

**Мета статті** – дослідити поняття “контроль ефективності нематеріальних активів” і “аудит ефективності нематеріальних активів” для підвищення якості прийняття управлінських рішень.

**Основний матеріал.** Сьогодні все більшого поширення набуває не просто поняття “аудит нематеріальних активів”, а “аудит ефективності нематеріальних активів”. Аудит ефективності нематеріальних ресурсів – це відносно нова форма аудиту. Це метод контролю, значення якого безупинно змінюється і який має значні потенційні можливості. Аудит ефективності нематеріальних активів поряд із традиційним аудитом відіграє більшу роль у структурі обліку підприємств. Його ціль – дати гарантії ефективної роботи та ефективного використання нематеріальних ресурсів.

Поява “аудита ефективності” як особливого виду контролю, можна віднести до 70-х років минулого століття, коли була зафіксована поява терміна “аудита ефективності” у Лімській декларації керівних принципів контролю (1977). У ній відзначається, що на додаток до фінансового аудита, важливість якого незаперечна, є також інший вид контролю, що спрямований на перевірку того, наскільки ефективно й ощадливо витрачаються кошти. Якщо прив'язати аудит ефективності до нематеріальних активів, то ефективно та ощадливо мають використовуватися саме вони.

Таким чином, постає питання, яку систему термінології обрати. Наша позиція зводиться до того, що родовим поняттям є "контроль". Термін "аудит" застосовується переважно тоді, коли окремий вид контролю стосується використання нематеріальних активів з метою визначення достовірності та правильності їх обліку з точки зору нормативного регулювання. Контроль нематеріальних активів в свою чергу відображає конкретний вид діяльності – в системах управління він виділений у відособлену сферу діяльності, а отже, проявляється як безперервний процес управління. Контроль має своє самостійне місце в системі форм здійснення управління як матеріальним, так і нематеріальним майном господарюючого суб'єкта. Саме ефективний контроль активів забезпечує ефективне та раціональне їх використання.

Оскільки ширшим, на нашу думку, є поняття контроль і мова йде саме про ефективність використання нематеріальних активів, то і виникає нове поняття "контроль ефективності нематеріальних активів".

З метою проведення економічно грамотної політики діяльності необхідно безперервно контролювати процеси визнання, оцінки та обліку нематеріальних активів. Саме тому контроль нематеріальних активів сьогодні відіграє надзвичайно важливу роль на підприємстві. Ефективність є лише одним із результативних показників, що якісно та кількісно характеризують раціональне використання нематеріальних активів. Контроль ефективності визначає, чи відповідають за обсягами отримані результати від використання нематеріальних активів понесеним на них витратам. Метою контролю ефективності є оцінка повноти досягнення запланованих цілей, виявлення проблем у використанні нематеріальних активів та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання даних ресурсів.

Запровадження контролю ефективності використання нематеріальних активів на українських підприємствах перебуває тільки на стадії становлення та розвитку. Проблема розвитку та здійснення контролю ефективності використання нематеріальних активів пов'язано з вирішенням таких питань, як проведення контролю ефективності використання нематеріальних активів з точки зору підвищення обсягів виробництва продукції та урахування аспектів ефективності використання таких активів при перевірці фінансової звітності.

В силу того, що сьогодні назріла нагальна потреба у правильному та ефективному контролі використання нематеріальних об'єктів, вважаємо за потрібне розглянути загальні його особливості та визначити можливі напрями його здійснення на підприємстві.

Найефективнішим контроль нематеріальних активів буде лише у тому випадку, якщо він здійснюється на основі достовірних даних про всі нематеріальні об'єкти, що використовує у своїй діяльності підприємство. Важливим є відображення нематеріальних активів у повному обсязі. А сьогодні з цим виникає чимало проблем. По-перше, недосконалість законодавчої бази щодо регулювання обліку нематеріальних активів призводить до того, що не всі об'єкти, які мають бути віднесені до нематеріальних, відображаються у їх складі. По-друге, проблематичним є оцінка нематеріальних активів. В силу того, що існують різні методи та способи визначення вартості даних об'єктів, не завжди вони обираються вірно. Вказані проблеми призводять до того, що балансова вартість підприємств значно відрізняється від реальної. В результаті виникають неточності отриманих даних при проведенні контролю ефективності, що негативно впливає на різні аспекти використання нематеріальних активів, насамперед управлінські. Рішення, що приймаються на базі таких даних не дають очікуваного ефекту.

Питання контролю відіграють важливу роль при оцінці ефективності господарської діяльності та пошуку шляхів її підвищення. Будь-яка підприємницька діяльність потребує постійного контролю за своїм розвитком, аналізу процесів під дію яких потрапляє підприємство в сучасних умовах господарювання. Це, передусім, пов'язано із зміною економічних умов, в яких працює підприємство, кон'юнктури ринку, податкового законодавства тощо. Суть проблеми полягає в тому, що більшість підприємців, які зіткнулися з перешкодами, не задумуються над необхідністю та важливістю саме контролю ефективності своєї діяльності, а тому взагалі його не здійснюють. На підприємствах відсутні кваліфіковані економісти, які могли б ефективно здійснювати контроль та аналіз основних показників діяльності підприємства і своєчасно розробляти можливі шляхи виходу з кризових ситуацій.

Контроль необхідний на всіх етапах підприємницької діяльності: від початку створення підприємства до здійснення кожного кроку його функціонування. Тим більше, в ситуації, що склалася сьогодні в Україні, роль контролю значно зростає, особливо в умовах виникнення кризових явищ на підприємстві, коли саме завдяки проведенню постійного контролю вдається визначити причини кризи та розробити і обґрунтувати можливі шляхи виходу з неї. Сучасний контроль дає можливість запроваджувати на підприємстві системи комп'ютерного спостереження та аналізу основних показників діяльності підприємства, але недоліком є те, що в Україні така практика проведення контролю не знайшла широкого розповсюдження.

Вивчення загальних принципів та етапів, вдосконалення системи контролю нематеріальних активів діяльності управління. Але без достатнього вивчення всіх питань, пов'язаних з контролем таких активів управлінський персонал не в змозі надати якісну та достовірну оцінку використання нематеріальних ресурсів та прийняти найдоцільніші управлінські рішення.

При чому важливим є здійснення такого групування нематеріальних об'єктів, що допоможе в найкоротші терміни та в зручному вигляді здійснити оцінку стану підприємства.

Інформація про активи підприємства потрібна не лише внутрішнім, але й зовнішнім користувачам. Сьогодні важливим є створення умов для залучення інвестицій ззовні з метою вдосконалення та покращення прибутковості діяльності підприємств. А інвестори мають бути впевнені в тому, що вкладені ними кошти дійсно дадуть очікувані вигоди.

Саме тому керівники підприємств мають максимально зосередити увагу на контролі ефективності діяльності підприємства, щоб мати змогу виявити її проблемні сторони та створити умови для їх вирішення. Адже, перш за все, важливою є довіра з боку споживачів та контрагентів. Це допоможе зробити підприємство конкурентоспроможним на певному сегменті ринку, закріпити за собою певні позиції, а в майбутньому завоювати й нові.

Під контролем ефективності нематеріальних активів розуміється перевірка економічності, продуктивності і результативності використання нематеріальних активів в діяльності підприємства для реалізації поставлених перед ним цілей.

Метою контролю ефективності нематеріальних активів є виявлення ступеню результативності їх використання, встановлення обсягів альтернативних доходів від їх використання, надання керівництву підприємства інформації про ефективність використання нематеріальних активів.

Об'єктом контролю ефективності є економічна діяльність підприємства, що відображена в первинних документах, бухгалтерській звітності та облікових регістрах. До цілей контролю ефективності використання нематеріальних активів можна віднести:

1. визначення раціональності використання нематеріальних активів через результативність діяльності підприємства;
2. виявлення втрачених можливостей використання нематеріальних активів;
3. визначення рівня ефективності реалізації контролю за використанням нематеріальних активів впродовж всього життєвого циклу підприємства.

Найголовнішими завданнями контролю ефективності використання нематеріальних активів є: аналіз відображення нематеріальних активів у звітності підприємства; контроль операцій з нематеріальними активами; аналіз та діагностика використання нематеріальних активів в діяльності господарюючих суб'єктів.

На методику контролю ефективності використання нематеріальних активів впливають ряд чинників. Насамперед, особливість об'єкту обліку і контролю, вартісна оцінка та ефективність використання конкретного об'єкту нематеріального активу. Оскільки контроль має здійснювати на користь власника – контроль ефективності використання нематеріальних активів, насамперед, передбачає вивчення надходження економічних вигод у майбутньому від використання конкретного об'єкту нематеріальних активів.

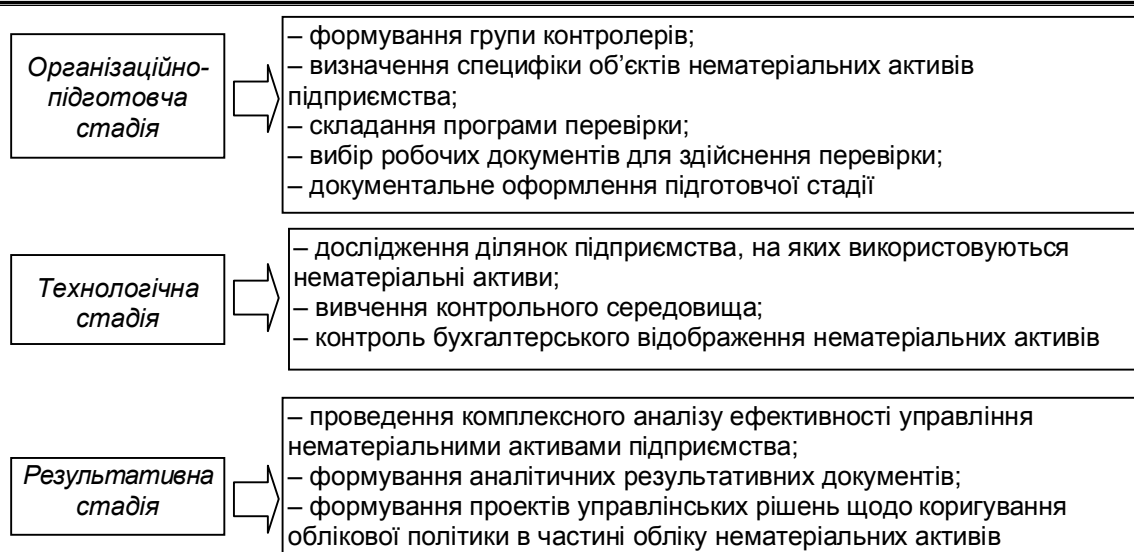
Під час проведення контролю за використанням нематеріальних активів особливого значення набуває перевірка якості наданої інформації щодо нематеріальних активів, дотримання чинного законодавства і складання підсумкових результативних документів з даного питання. Обсяги контролю ефективності нематеріальних активів визначається системою обліку та внутрішнього контролю підприємств, а також оцінкою ризиків контролю, що дає можливість визначити типи потенційних помилок, фактори ризику, методи перевірки.

Невід'ємною складовою під час проведення контролю ефективності використання нематеріальних активів є етика контролера. Вона визначає необхідність виконання певних фундаментальних принципів етики, яких має дотримуватись контролер. Правила етики вимагають відповідності роботи контролера стандартам і нормативам бухгалтерського обліку і контролю.

Поряд з етичним виконанням обов'язків, контролер не може виходити за межі покладених на нього повноважень. Контролер має право:

- самостійно визначати форми і методи контролю на основі чинного законодавства, існуючих норм і стандартів, умов договору із замовником, професійних знань та досвіду;
- отримувати необхідні документи, які мають відношення до обліку та контролю нематеріальних активів;
- отримувати необхідні пояснення в письмовій або усній формі від керівництва та працівників замовника тощо.

Контроль ефективності використання нематеріальних активів слід виконувати у певній послідовності, що визначає своєрідну методику його проведення. Процес контролю можна умовно поділити на три етапи: 1) організаційно-підготовча стадія; 2) технологічна стадія; 3) результативна стадія (рис. 3.2). Кожна із стадій деталізується реалізацією конкретних завдань та виконанням певних дій.



**Рис. 1.** Стадії контролю ефективності використання нематеріальних активів

На першій, організаційно-підготовчій стадії, перш за все необхідно визначити конкретних осіб, що будуть здійснювати контроль ефективності та сформувати відповідні групи контролерів. На даній стадії необхідним є забезпечення отримання загальної інформації про підприємство, що перевіряється для того, щоб зробити висновок про достовірність звітності, з'ясувати специфіку діяльності і галузеві особливості підприємства, його виробничі, фінансові та інші зв'язки. Визначення специфіки нематеріальних активів передбачає збір інформації про нематеріальні активи, що використовуються та формування загальної картини щодо ролі та місця нематеріальних активів в діяльності контролюваного підприємства.

Запорукою ефективного здійснення контролю за використанням нематеріальних активів є розподіл повноважень та обов'язків між учасниками даного процесу, що забезпечується складанням програми перевірки та закріпленням певних функцій за кожним контролером. Таким чином забезпечується база для проведення контролю ефективності використання нематеріальних активів, виявлення потреб в розвитку та вдосконалення такого використання, які б відображали реалії та вимоги сучасного бізнесу.

Усі виявлені відхилення та результати проведеного контролю мають бути зафіксовані. Отримані дані щодо використання нематеріальних активів оформлюються відповідними документами. Причому вони можуть бути довільної, але зрозумілої форми. Це можуть бути розроблені контролерами документи, які містять схеми, графіки, таблиці, або простий текст. Оскільки контроль ефективності на меті має виявлення проблемних питань використання нематеріальних активів та надання пропозицій щодо їх вирішення, то результати мають бути оформлені таким чином, щоб без усіляких труднощів зрозуміти їх. До того ж наочне сприйняття інформації набагато ефективніше, ніж усне. Саме тому перед початком контрольних дій необхідно розробити робочі документи, в яких крок за кроком будуть відображені усі результати перевірки.

Друга, технологічна стадія передбачає вивчення середовища, де використовуються нематеріальні активи та контроль їх правильного бухгалтерського відображення. Контролери вивчають об'єкти нематеріальних активів і документи, які підтверджують право власності на них; перевіряють дані реєстрів обліку нематеріальних активів та звіряють їх по рахункам Головної книги;

перевіряють первинні документи по руху нематеріальних активів з метою підтвердження наявності всіх необхідних реквізитів, достовірності арифметичних розрахунків і відповідності здійснюваних операцій діючому законодавству; аналізують правильність нарахування амортизації нематеріальних активів та достовірність відображення її на рахунках бухгалтерського обліку. На даному етапі контролер знайомиться з основними положеннями облікової політики організації, які розкривають методологію обліку нематеріальних активів:

- способами нарахування амортизаційних відрахувань (в цілому або по кожному виду нематеріальних активів);
- переліками об'єктів нематеріальних активів, по яким не здійснюється нарахування амортизації;
- затвердженими організацією формами первинних документів для обліку нематеріальних активів;
- строками проведення інвентаризації нематеріальних активів;
- документообігом по обліку нематеріальних активів;
- переліком рахунків та субрахунків, які використовуються для обліку операцій з нематеріальними активами.

Результативна стадія контролю ефективності використання нематеріальних активів передбачає комплексний аналіз ефективності управління нематеріальними активами, формування аналітичних результативних документів, формування проектів управлінських рішень щодо коригування облікової політики в частині обліку та контролю використання нематеріальних активів. Використання результатів проведеного контролю ефективності передбачає розробку рекомендації індивідуального та загального вдосконалення обліку та контролю нематеріальних активів з урахуванням цілей розвитку бізнесу в цілому.

Важливим питанням при комплексному аналізі ефективності використання нематеріальних активів для будь-якого підприємства є визначення резервів збільшення обсягу виробництва за рахунок залучення даного виду активів. Яскравим прикладом з цього приводу є купівля підприємством певних комп'ютерних програм, наприклад, для ведення бухгалтерського обліку. За рахунок комп'ютеризації обліку у підприємства зменшується потреба в робітниках бухгалтерії, тому що їх кількість можна звести до мінімуму за рахунок того, що даний нематеріальний актив допоможе сконцентрувати усі напрямки ведення обліку в одній програмі, яку веде мінімальна кількість робітників. В свою чергу зменшення бухгалтерського персоналу дає змогу зекономити на витратах на заробітну плату та взагалі зменшити витрати на виробництво продукції. Отже, різниця у фондах оплати праці після та до впровадження нової програми і буде нашим резервом для збільшення обсягів виробництва.

Також комп'ютеризація підприємства може допомогти зекономити час управлінського персоналу. Вона підвищить швидкість отримання тієї чи іншої інформації про діяльність підприємства, про потребу у залученні тих чи інших факторів виробництва, визначити потребу у клієнтах, зменшить час та витрати на їх пошук. Тобто резервами збільшення обсягу виробництва у цьому випадку є зменшення витрат на управління процесом виробництва та реалізації продукції.

Ще одним шляхом економії коштів підприємства є введення новітніх технологій. Це допоможе зменшити витрати на послуги найманої праці, зменшити витрати часу та матеріальні витрати, а всі заощаджені кошти спрямувати на розширення виробництва продукції.

Тому правильна організація та проведення аналізу використання нематеріальних активів допоможе отримати очікувані позитивні показники їх використання та оптимізувати витрати для розширення обсягу виробництва продукції. Для вирішення проблемних питань, пов'язаних з використанням нематеріальних активів, під час проведення аналізу ефективності необхідно:

1. В повному обсязі забезпечити інформацією аналітиків при проведенні аналізу, оскільки від цього залежить глибина та точність дослідження використання господарюючими суб'єктами нематеріальних ресурсів.

2. Насамперед здійснити аналіз структури та динаміки, аналіз наявності та руху, аналіз ефективності, аналіз ліквідності нематеріальних активів, визначити резерви підвищення обсягів виробництва. Можливі й інші етапи проведення аналізу ефективності управління нематеріальними активами. Їх вибір та здійснення визначаються особами, які його здійснюють і в залежності від мети, поставленої перед аналітиками порядок та стадії аналізу нематеріальних активів можуть змінюватися.

3. Дотримуватися системного підходу при аналізі використання нематеріальних ресурсів підприємства, оскільки лише системний підхід дозволить найоптимальніше та найефективніше забезпечити наявність та рух нематеріальних активів на підприємстві. Системне дослідження нематеріальних активів, дозволяє розглянути їх як певну множину елементів, взаємозв'язок яких обумовлює цілісні властивості цієї множини. Основний акцент робиться на виявленні множини зв'язків і відношень, які мають місце як у середині об'єкта, так і у його відношеннях з зовнішнім оточенням. Властивості нематеріальних активів як цілісної системи визначаються не стільки додаванням властивостей окремих його елементів, як властивостями їх структури, особливими системоутворюючими та інтеграційними зв'язками.

Ще одним завданням, яке має бути вирішене на третьому етапі є характеристика типових помилок підприємства з метою надання рекомендацій для їх усунення. Типовими помилками підприємства є:

– неправомірне включення господарських засобів до складу нематеріальних активів об'єкта обліку (наприклад, прийняття до обліку матеріальних носіїв з результатами інтелектуальної діяльності, не виключних прав на користування результатами інтелектуальної власності)

– неправильне формування первісної вартості об'єкта нематеріальних активів);

– необґрунтоване визначення строку корисного використання нематеріальних активів;

– неправильне нарахування амортизації по об'єктам нематеріальних активів;

– відсутність первинних документів чи оформлення їх з порушенням встановлених вимог;

– відсутність аналітичного обліку;

– не проводиться інвентаризація нематеріальних активів перед складанням річної бухгалтерської звітності або не дотримуються строки проведення інвентаризації, встановлених положеннями облікової політики;

– порушення методології відображення операцій вибуття нематеріальних активів тощо.

Звісно ж завершальним пунктом контролю ефективності є надання результуючого документу, в якому узагальнюються результати проведеного контролю та надаються рекомендації керівництву підприємства.



Отже, контроль ефективності використання нематеріальних активів є перспективним видом контролю у сфері підприємництва. Із його допомогою здійснюється контроль управління нематеріальними ресурсами, за підсумками проведення якого формуються незалежні висновки про ступінь результативності розпорядження ними, ефективності рішень, прийнятих управлінцями та економічності використання витрачених на це коштів та ресурсів.

**Висновки.** Для забезпечення отримання прибутку, здійснення інноваційної діяльності, та ефективного ведення виробництва на підприємстві за допомогою створених невідчутних та відчутних нематеріальних активів необхідним є здійснення контролю їх ефективності. Удосконалено методика контролю ефективності використання нематеріальних активів, під якою розуміється перевірка економічності, продуктивності і результативності використання нематеріальних активів в діяльності підприємства для реалізації поставлених перед ним цілей. Вищенаведена методика складається з трьох стадій (організаційно-підготовча, технологічна, результативна) та дозволяє визначити ступінь результативності використання нематеріальних активів підприємства. За результатами контролю ефективності формуються незалежні висновки про ступінь результативності використання невідчутних та відчутних нематеріальних активів, ефективності рішень, прийнятих управлінцями та економічності використання витрачених на їх утримання та використання коштів.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., перероб. і доп. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 672 с.
2. Жила В.Г. Ревізія і аудит / В.Г. Жила. – К.; МАУП, 1998. – 96 с.
3. Нематеріальні активи: правові та облікові аспекти: збірник систематизованого законодавства. – К.: Бліц-Інформ, 2009. – Вип. 6. – 192 с.
4. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: [Підручник] / Б.Ф. Усач. – К.: Знання-Прогрес, 2002. – 253 с.
5. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: [навч. посіб., 2-ге вид.] / Л.В. Дікань – К.: Знання, 2007. – 327 с.
6. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства: навчальний посібник / [Т.Д. Коростенко, Є.О. Підгора, В.С. Рижиков, В.А. Панков, А.А. Герасимов, В.В. Ровенська] – Київ: Центр навчальної літератури, 2005. – 400 с.
7. *Rathe A.W.* Management controls in business, in Malcolm, D.G., and Rowe, A. J. (Eds.), *Management Control Systems*. Wiley, 1960.
8. *Howell Robert A.* Accounting Scandals: Where were the CFOs? // *Business Strategy Review*, Winter 2002.