

МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРОБКИ АУДИТОРСЬКИХ ПРОГРАМ З УРАХУВАННЯМ НАДІЙНОСТІ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО ПЕРЕВІРЯЄТЬСЯ

У статті здійснено аналіз взаємозв'язків між критеріями достовірності бухгалтерської звітності та елементами системи внутрішнього контролю організації, що дає можливість встановити роль останніх у забезпеченні достовірності бухгалтерської звітності, а, отже, і виявленні типових помилок і похибок економічної інформації, визначено послідовність розміщення критеріїв достовірності бухгалтерської звітності, що характеризує їх співвідношення у встановленні суттєвості помилок і похибок показників фінансово-господарської діяльності.

Ключові слова: аудит, програма аудиту, система внутрішнього контролю, достовірність інформації, планування, аудиторські процедури.

I. Вступ

Докорінна зміна організації виробництва, перехід до ринкової системи господарювання супроводжується розвитком і становленням адекватних форм контролю фінансово-господарської діяльності підприємств, у структурі яких важливу роль виконує аудит. Як складна економічна категорія, він, з одного боку, виступає організаційною формою фінансово-господарського контролю, а з іншого – одним із видів підприємницької діяльності, що базується на самостійній ініціативі та власному ризику з метою отримання прибутку.

В Україні ринок аудиторських послуг перебуває на стадії становлення. Як результат – на практиці має місце недооцінка можливостей аудиту, відсутність кваліфікованих кадрів, недосконала нормативно-правова база регулювання аудиторської діяльності, що зумовило великий інтерес учених і практиків до його глибокого аналізу.

У працях А. Адамса, В. Андрєєва, Е. Аренса, Н. Баришнікова, М. Білухи, Ф. Бутинця, А. Герасимовича, С. Голова, З. Гуцелюка, Ю. Данилевського, Й. Даньківа, М. Дем'яненка, Ф. Дефліза, Г. Дженніка, Н. Дорош, К. Дудки, В. Жука, С. Зубілевич, М. Кужельного, А. Кузьмінського, Ю. Кузьмінського, Л. Кулаковської, М. Лучка, Дж. Лоббека, В. Моссаковського, В. О'Рейлі, М. Остап'юка, О. Петрик, Дж. Робертсона, В. Рудницького, В. Савченка, В. Суйця, А. Терехова, Б. Усача розкриваються різні аспекти суті аудиту та його складових, а в працях Д. Ват-

не, С. Волкова, Г. Давидова, Е. Джіма, В. Завгороднього, Г. Корабельникова, Р. Криницького, К. Майка, Р. Овчарника, Б. Одінцева, А. Романова, П. Саблука, Л. Шатковської висвітлено проблеми комп'ютеризації аудиторського процесу та застосування експертних систем в аудиті тощо. Але в цих працях недостатньо сконцентровано увагу на питаннях організаційно-методичного забезпечення аудиторської діяльності.

Незважаючи на наявність публікацій з планування та техніки аудиту до сьогодні актуальною залишається проблема вироблення концептуальних підходів до формування програм аудиту, визначення їх складу та змісту.

II. Постановка завдання

Мета статті – проаналізувати взаємозв'язки між критеріями достовірності бухгалтерської звітності та елементами системи внутрішнього контролю організації та визначити їх вплив на зміст аудиторських програм та перелік необхідних до застосування аудиторських процедур.

III. Результати

Програма є розвитком загального плану аудиту та являє собою детальний перелік аудиторських процедур, необхідних для практичної реалізації плану аудиту. Програма слугує докладною інструкцією аудиторам і одночасно засобом контролю якості роботи для керівників аудиторської організації й аудиторської групи [4]. На нашу думку, аудиторська програма призначається для інформаційно-методичного забезпечення аудиторської діяльності.

Аудиторськими стандартами “Аудиторські докази” і “Планування” рекомендовано складати програми тестів засобів контролю, призначених для забезпечення збору інформації про функціонування системи внутрішнього контролю (далі – СВК), а також програми аудиторських процедур по суті, що включають правила перевірки відображення в бухгалтерському обліку оборотів і сальдо за рахунками [5; 6]. Проте у зазначених стандартах аудиторської діяльності не встановлені підходи до визначення змісту загального плану аудиту, складу аудиторських програм за розділами плану відповідно до класифікації та взаємозв'язками об'єктів аудиту.

Науковці до складу внутрішньофірмових стандартів відносять методики проведення аудиторських перевірок, які включають процедури, робочі таблиці, макети, класифікатори, інструкції [2; 3; 10]. Виходячи зі змісту методик аудиту, розгляд порядку їх формування становить інтерес у межах нашої тематики. Складовими методики автори визнають: нормативне забезпечення для проведення аудиту; предметну область проведення перевірок; методику перевірки розділів обліку і робіт, що підлягають аудиту; особливості проведення аудиту в умовах комп'ютерної обробки даних.

Предметна область аудиту розподілена на дві групи робіт. Перша група включає перевірку установчих та інших спільних документів, господарських договорів, облікової політики, звітності економічного суб'єкта, оцінювання фінансового стану й СВК об'єкта аудиту. У другу групу робіт віднесено комплекси з усіх розділів і рахунків бухгалтерського обліку (основні засоби й нематеріальні активи; виробничі запаси; розрахунки з оплати праці; витрати на виробництво; готова продукція, товари, реалізація; грошові кошти; розрахунки; фінансові результати й використання прибутку; капітал і резерви; кредити й фінансування; облік за позабалансовими рахунками).

Запропонована в аналізованих джерелах спеціальної літератури типова схема розробки методики перевірки відображення в бухгалтерському обліку оборотів і сальдо за рахунками включає:

- 1) перелік нормативних документів, що регулюють порядок відображення господарських операцій за бухгалтерським рахунком;
- 2) опис альтернативних облікових рішень, вибір яких надано економічному суб'єкту нормативними документами;
- 3) склад первинних документів за рахунком;
- 4) реєстри аналітичного обліку за рахунком;
- 5) реєстри синтетичного обліку за рахунком;

6) бухгалтерську звітність, у якій відображено розділ (ділянку, бухгалтерський рахунок);

7) класифікатор можливих порушень за розділом (ділянкою, бухгалтерським рахунком);

8) перелік типових порушень за розділом (ділянкою, бухгалтерським рахунком);

9) перелік питань для проведення типових опитувань на етапі планування аудиторської перевірки;

10) перелік аудиторських процедур, які застосовуються при перевірці оборотів і залишків за рахунком;

11) послідовність виконання аудиторських процедур;

12) особливості проведення аудиту в умовах використання персонального комп'ютера;

13) застосування методів економічного аналізу.

Відзначаючи цілісність і результативність розглянутих вище положень формування методики проведення аудиту, здобувачем визначені пропозиції з проблеми планування аудиту, виходячи з систематизованих у цій роботі об'єктів і методів аудиторської діяльності, результатів оцінювання надійності СВК.

У загальному плані аудиту слід виділити роботи з перевірки органу управління та керованої підсистеми. До робіт фінансового аудиту відносяться:

- аудит необоротних активів: основних засобів; нематеріальних активів; вкладень у необоротні активи;
- аудит оборотних активів: виробничих запасів; незавершеного виробництва; товарів і готової продукції; грошових коштів і валютних цінностей; фінансових вкладень;
- аудит власного капіталу: статутного капіталу; резервного капіталу; додаткового капіталу; фондів і резервів; інших видів власного капіталу;
- аудит позикових коштів: короткострокових кредитів і позик; довгострокових кредитів і позик;
- аудит розрахунків: з постачальниками й підрядниками; з покупцями й замовниками; з податків і зборів; з персоналом з оплати праці та іншими операціями; з підзвітними особами; із засновниками; з різними дебіторами і кредиторами; внутрішньогосподарських;
- аудит витрат на виробництво й собівартості товарів, продукції, робіт, послуг;
- аудит фінансових результатів: доходів і витрат від звичайних видів діяльності; інших доходів і витрат; прибутків (збитків).

Для формування аудиторських програм з робіт загального плану аудиту необхідно:

1. Визначити предметні сфери, що підлягають суцільній і вибірковій перевірці.

2. Оцінити можливе обмеження сукупностей елементів, що перевіряються і складу планованих аудиторських процедур при вибірковій перевірці.

3. Вибрати з фонду аудиторських процедур необхідні для реалізації відповідних робіт.

4. Встановити послідовність виконання аудиторських процедур.

5. Оформити програму аудиту [7].

Визначення обсягів вибірки та обмеження складу аудиторських процедур, що підлягають включенню в аудиторську програму проводиться відповідно до отриманих аудиторською фірмою результатів експертизи системи внутрішнього контролю, оцінювання прийнятності для аудиторської організації рівня суттєвості та аудиторського ризику. Зупинимося на дослідженні можливості використання результатів тестування СВК для обмеження включених в аудиторську програму процедур. Доведено, якщо СВК працює ефективно, не потрібно проводити детальну перевірку, оскільки можна довіряти СВК у розкритті помилок і порушень норм [1]. СВК може бути ефективною, якщо вона своєчасно попереджає про виникнення недостовірної інформації, а також виявляє не-

достовірну інформацію. Якщо аудитор переконався, що може покластися на відповідні засоби контролю, він отримує можливість проводити аудиторські процедури менш детально і (або) більш вибірково, ніж він би це робив в іншому випадку, а також може внести зміни в застосовувані аудиторські процедури [8, с. 292–293].

Аналіз взаємозв'язків між критеріями достовірності бухгалтерської звітності та елементами СВК (табл. 1) дає можливість встановити роль останніх у забезпеченні достовірності бухгалтерської звітності, а, отже, і виявленні відповідних типів помилок і похибок економічної інформації. Так, елементи контрольного середовища орієнтовані переважно на запобігання порушенням критеріїв появи та існування (реальності), прав і зобов'язань, оцінювання. Наявність робочого плану рахунків, що відображає особливості складу й угруповання капіталу організації, її доходів і витрат, функціонування засобів контролю за використанням принципу нарахування в бухгалтерському обліку, здійснення перевірки відповідності даних первинного, аналітичного, синтетичного, зведеного обліку та звітності сприяють дотриманню критерію класифікації, подання та розкриття інформації.

Таблиця 1

Взаємозв'язки елементів СВК та критеріїв достовірності бухгалтерської звітності

Критерії достовірності бухгалтерської звітності	Елементи СВК
1	2
Критерій появи та існування (реальності)	Елементи системи внутрішнього контролю. Елементи контрольного середовища. Наявність і виконання графіка інвентаризації активів та зобов'язань. Наявність і використання системи підтвердження повноважень при доступі до активів, документів, комп'ютерним системам обробки даних. Наявність і виконання договорів про матеріальну відповідальність. Розробка і використання інструкції про порядок прийому, зберігання, введення в експлуатацію, відпуску та списання товарно-матеріальних цінностей. Забезпечення умов збереження майна та документації. Контроль за виконанням документів. Перевірка санкціонування господарських операцій і дотримання повноважень. Контроль відповідності даних первинних документів і активів, що у них відображаються. Застосування довіреностей при здійсненні операцій. Ведення журналів реєстрації документів і застосування послідовної нумерації документів. Ведення журналів реєстрації руху товарно-матеріальних цінностей. Раптові інвентаризації та інші перевірки. Інвентаризації при зміні матеріально-відповідальних осіб. Контроль за нетиповими операціями
Критерій прав і зобов'язань (обґрунтованості)	Елементи контрольного середовища. Обґрунтування застосовуваних способів обліку, відмінних від передбачених нормативними документами. Обґрунтування застосовуваних способів обліку при відсутності нормативних документів. Дотримання принципів документальності та своєчасності обліку. Наявність і використання системи підтвердження повноважень. Розробка і використання інструкції про порядок прийому, зберігання, введення в експлуатацію, відпуск та списання товарно-матеріальних цінностей. Контроль за виконанням документів. Перевірка санкціонування господарських операцій і дотримання повноважень. Перевірка дотримання нормативних актів, норм, нормативів. Контроль відповідності даних первинних документів і активів, що у них відображаються. Ведення журналів реєстрації документів і застосування послідовної нумерації документів. Ведення журналів реєстрації руху товарно-матеріальних цінностей. Контроль за виконанням посадових інструкцій Контроль за нетиповими операціями. Фінансово-економічне обґрунтування угод до їх укладення
Критерій оцінювання	Елементи контрольного середовища. Обґрунтування застосовуваних способів обліку, відмінних від передбачених нормативними документами. Обґрунтування застосовуваних способів обліку при відсутності нормативних документів.

1	2
	Правильне використання валюти бухгалтерського обліку. Наявність і використання системи підтвердження повноважень. Розробка і використання інструкції про порядок прийому, зберігання, введення в експлуатацію, відпуск та списання товарно-матеріальних цінностей. Перевірка санкціонування господарських операцій та дотримання повноважень. Перевірка дотримання облікової політики та її елементів. Фінансово-економічне обґрунтування угод до їх укладення
Критерій класифікації, подання та розкриття	Робочий план рахунків. Принцип нарахування. Відповідність даних первинного, аналітичного, синтетичного, зведеного обліку та звітності. Перевірка дотримання облікової політики та її елементів. Контроль за нетиповими операціями
Критерій прийнятності (несуперечності)	Технологія ведення обліку та формування внутрішньої і зовнішньої звітності. Роздільний облік майна власного та інших організацій. Роздільний облік поточних і капітальних витрат. Відповідність даних первинного, аналітичного, синтетичного, зведеного обліку та звітності. Контроль за виконанням документів. Перевірка взаємозв'язків господарських операцій. Перевірка дотримання облікової політики та її елементів. Контроль за виконанням посадових інструкцій. Проведення звірок розрахунків
Критерій повноти (закінченості)	Форми внутрішньої звітності. Безперервність, суцільний характер (повнота) обліку. Дотримання принципів документальності та своєчасності обліку. Наявність і виконання графіка інвентаризацій активів та зобов'язань. Забезпечення умов зберігання майна та документації. Контроль відповідності даних первинних документів і активів, що у них відображаються. Перевірка взаємозв'язків господарських операцій. Ведення журналів реєстрації документів і застосування послідовної нумерації документів. Ведення журналів реєстрації руху товарно-матеріальних цінностей. Раптові інвентаризації та інші перевірки. Інвентаризації при зміні матеріально-відповідальних осіб
Критерії точності, акуратності, поділу	Технологія ведення обліку та формування внутрішньої і зовнішньої звітності. Роздільний облік майна власного та інших організацій. Роздільний облік поточних і капітальних витрат. Принцип нарахування. Відповідність даних первинного, аналітичного, синтетичного, зведеного обліку та звітності. Перевірка дотримання нормативних актів, норм, нормативів. Перевірка взаємозв'язків господарських операцій

Аналіз взаємозв'язків методів аудиту, критеріїв достовірності бухгалтерської звітності й ролі елементів СВК у забезпеченні достовірності бухгалтерської звітності, оцінювання пріоритетів елементів СВК і критеріїв достовірності бухгалтерської звітності дає можливість при плануванні аудиту обмежити використання аудиторських процедур, призначених для реалізації прийомів аудиту, орієнтованих на перевірку тих критеріїв достовірності бухгалтерської звітності, дотримання яких, з професійної думки аудитора, забезпечується наявними й використовуваними в організації елементами СВК.

Наприклад, наявність і прийнятна якість елементів СВК, спрямованих на перевірку й запобігання типів помилок, які зумовлені недотриманням критерію появи та існування (реальності), дає можливість обмежити процедури фактичного контролю, підтвердження. Забезпечення засобами СВК критеріїв прав і зобов'язань дає підстави скоротити набір процедур нормативної перевірки або зменшити сукупності документів, що підлягають подібному контролю.

Роль елементів СВК у забезпеченні достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності може бути уточнена відповідно до пріоритетів компонентів СВК, найзначущі з яких наведені в табл. 2.

Таблиця 2

Пріоритети елементів СВК

Підсистеми СВК	Елементи СВК	Пріоритети елементів СВК
1	2	3
1. Контрольне середовище	1.1. Стиль і основні принципи управління:	0,4
	Ставлення керівництва до СВК	0,34
	Увага керівництва до питань бухгалтерського обліку та звітності	0,29
	Ставлення керівництва до аудиту й консультування	0,13
	1.2. Організаційна структура управління:	0,33
	Відповідність організаційної структури розмірам і характеру діяльності організації	0,46
	Спосіб організації внутрішнього контролю	0,31
	1.3. Розподіл відповідальності й повноважень	0,19

Продовження табл. 2

1	2	3
2. Елементи системи бухгалтерського обліку	2.1. Облікова політика та її дотримання:	0,75
	Робочий план рахунків	0,46
	Технологія ведення обліку та формування внутрішньої та зовнішньої звітності	0,26
	Обґрунтованість застосовуваних способів бухгалтерського обліку, відмінних від передбачених нормативними документами	0,11
	2.2. Контроль дотримання принципів бухгалтерського обліку та вимог до нього:	0,25
	Безперервність, суцільний характер (повнота) обліку	0,19
	Своєчасність обліку	0,18
	Контроль відповідності даних первинного, аналітичного, синтетичного, зведеного обліку та звітності	0,18
	Документальність обліку	0,16
	3. Засоби контролю	3.1. Засоби поточного контролю
Розробка і використання інструкції про порядок прийому, зберігання, введення в експлуатацію, відпуск та списання ТМЦ		0,36
Забезпечення умов зберігання майна та документації		0,28
Контроль за виконанням документів		0,13
3.2. Контроль господарських операцій на стадії первинного обліку та підготовки інформації		0,39
Перевірка санкціонування господарських операцій		0,37
Перевірка дотримання нормативних актів, норм і нормативів		0,25
Контроль відповідності даних первинних документів і активів, що у них відображаються		0,13
3.3. Перевірка виконання функцій внутрішнього контролю		0,16
Перевірка дотримання облікової політики		0,4
Контроль за виконанням посадових інструкцій		0,24
Контроль за нетиповими операціями		0,17

Слід звернути увагу на наявність пріоритетів не лише елементів СВК, а й критеріїв достовірності бухгалтерської звітності. На нашу думку, послідовність розміщення критеріїв на рис. 1 характеризує їх співвідношення у встановленні суттєвості помилок і похибок показників фінансово-господарської діяльності.

Так, порушення критерію виникнення та існування (реальності) зумовлює найбільш грубі помилки при здійсненні господарських операцій та їх відображення в бухгалтерському обліку та звітності. Це не дає можливості аудиторю обмежити обсяги вибірки й кількість виконуваних аудиторських процедур, незважаючи на стан елементів СВК,

спрямованих на підтвердження інших критеріїв. Якщо засобами СВК, на думку аудитора, забезпечується дотримання першого критерію, то при цьому доцільно обмежити процедури фактичного контролю; аудиторю слід зосередитися на перевірці надійності компонентів СВК, орієнтованих на підтвердження критерію прав і зобов'язань тощо. Якщо засобами СВК, на думку аудитора, досягається своєчасне виявлення і запобігання порушенням і похибкам бухгалтерської звітності за всіма критеріями її достовірності, то рекомендують вибіркочну перевірку з мінімальним складом об'єктів, що перевіряють, обмеження складу виконуваних аудиторських процедур.

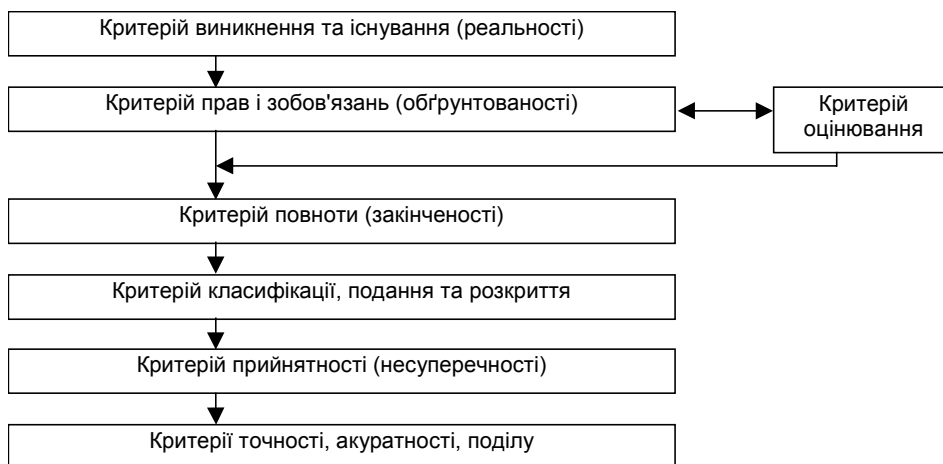


Рис. 1. Взаємозв'язки між критеріями достовірності бухгалтерської звітності

Слід звернути увагу на те, що тестуванням засобів контролю передбачається не лише встановлення наявності та потенційної здат-

ності відповідних елементів СВК перешкоджати появі істотних похибок бухгалтерської звітності і виявляти їх. Деякі засоби контролю мо-

жуть бути результативними загалом, але не якісними в окремі періоди часу внаслідок, наприклад, короткочасної заміни фахівця, відповідального за здійснення цього засобу контролю; особливості роботи бухгалтерії та інших підрозділів економічного суб'єкта, що відображають сезонні періоди роботи підвищеної інтенсивності: появи помилок, які мають одиничний і випадковий характер [9].

Аудитору необхідно переконатися в тому, що відповідні засоби СВК реально й надійно працюють в організації з однаковою ефективністю протягом усього звітного періоду. Ця мета тестування СВК досягається в ході виконання аудиторської перевірки. За результатами виконання аудиторських процедур, кваліфікації виявлених і передбачуваних помилок бухгалтерської звітності уточнюється рівень якості й надійності СВК, суттєвості й аудиторського ризику та внаслідок цього коригуються програми аудиту [5].

Оформлення програми аудиту передбачає розробку таблиці відповідно до вимог аудиторського стандарту "Планування". Доповнення таблиці графами "Джерела аудиторських доказів", у тому числі "Нормативні акти", "Документи клієнта та третіх осіб" дає можливість чітко описати склад необхідної для реалізації процедур інформації. Поділ в аудиторській програмі інформаційних елементів і процедур дає можливість не лише своєчасно адаптувати програми аудиту до змін законодавства та підзаконних актів, а й упорядкувати їх розробку й подання, зосередити увагу фахівців на обґрунтуванні прийомів і алгоритмів виконання аудиторських процедур, а не на описі окремих фрагментів нормативних актів з господарського права, бухгалтерського обліку та оподаткування.

IV. Висновки

Для формування аудиторських програм з робіт загального плану аудиту необхідно визначити предметні сфери, що підлягають суцільній і вибірковій перевірці; оцінити можливе обмеження сукупностей елементів, що перевіряються і складу планованих аудиторських процедур при вибірковій перевірці; вибрати з фонду аудиторських процедур необхідні для реалізації відповідних робіт; встановити послідовність виконання аудиторських процедур; оформити програму аудиту.

Здійснений аналіз взаємозв'язків критеріїв достовірності бухгалтерської звітності, методів аудиту, пріоритетів елементів СВК, їх ролі у забезпеченні достовірності бухгалтерської звітності, виявлення відносин між критеріями достовірності бухгалтерської звітності дали можливість сформулювати рекомендації щодо можливого обмеження складу аудиторських процедур у програмі аудиту. Наприклад, порушення критерію появи та існування (реальності) зумовлює найгрубіші помилки при здійсненні госпо-

дарських операцій та їх відображення в бухгалтерському обліку та звітності. Це не дає можливості аудитору обмежити обсяги вибірки і склад аудиторських процедур, незважаючи на стан елементів СВК, спрямованих на підтвердження інших критеріїв.

Якщо засобами СВК, на думку аудитора, забезпечується дотримання першого критерію, то при цьому розглядається можливість обмеження, зокрема, фактичних прийомів контролю і здійснюється оцінювання надійності тих компонентів СВК, які спрямовані на підтвердження критерію прав і зобов'язань, тощо. Якщо засоби СВК забезпечують дотримання всіх прийнятих критеріїв достовірності бухгалтерської звітності, то рекомендують вибіркову перевірку з мінімальним складом об'єктів, що перевіряються, фрагментарне виконання аудиторських процедур.

Доповнення програми аудиту графами "Джерела аудиторських доказів", у тому числі "Нормативні акти", "Документи клієнта та третіх осіб" дає можливість чітко описати склад необхідної для реалізації процедур інформації, розподілити в аудиторській програмі інформаційні елементи й процедури, що дає можливість не лише своєчасно адаптувати програми аудиту до змін законодавства та підзаконних актів, а й упорядкувати розробку та подання інформаційно-методичного забезпечення аудиту.

Список використаної літератури

1. Борщ Л. М. Оцінка аудиторського ризику як необхідна процедура планування аудиту / Л. М. Борщ // Економіка: проблеми теорії та практики. – Дніпропетровськ, 2009. – Вип. 253. – Т. 5. – С. 1198–1205.
2. Закалинская Е. А. Внутрифирменные стандарты аудита как основа деятельности аудиторских фирм / Е. А. Закалинская // Вестник. – Харьков, 2005. – № 58. – Т. 2: Развитие учета та аудита как основы информационно-аналитической системы предприятия. – С. 139–142.
3. Иванина Е. А. Внутрифирменные стандарты аудиторской деятельности: методический аспект / Е. А. Иванина // Финансы, учёт, банки. – Донецк, 2006. – Вып. 12. – С. 63–69.
4. Негреєва М. В. Методологічні підходи до формування програми аудиту заробітної плати на промисловому підприємстві / М. В. Негреєва // Науковий вісник молодих вчених. – Запоріжжя, 2010. – Вип. 1 (1). – С. 157–162.
5. Рудницький В. С. Організація планування аудиторської діяльності / В. С. Рудницький // Торівля, комерція, підприємництво. – Львів, 1998. – № 1. – С. 165–166.
6. Рядська В. В. Застосування методів аналізу при плануванні аудиту / В. В. Рядська // Проблемы теории и практики

- учета, аудита, анализа и пути их решения. – Севастополь, 2003. – С. 123–126.
7. Сахарцева І. І. Програма аудиту загальних процедур / І. І. Сахарцева // Вісник. – Запоріжжя, 2006. – № 1. – С. 111–116.
 8. Стандарти аудиту та етики. – Київ : Парітет-інформ, 2010. – 712 с.
 9. Суворова О. Л. До питання підвищення ефективності планування аудиту / О. Л. Суворова // Економіка: проблеми теорії та практики. – Дніпропетровськ, 2005. – Вип. 200. – Т. 2. – С. 484–491.
 10. Шестакова О. О. Міжнародний досвід стандартизації внутрішнього контролю та аудиту в секторі державного управління / О. О. Шестакова // Розвиток фінансової системи України в сучасних умовах. – Київ, 2011. – С. 119–121.

Стаття надійшла до редакції 20.11.2014.

Болдуев М. В. Методическое обеспечение разработки аудиторских программ с учетом надежности системы внутреннего контроля проверяемой организации

В статье осуществлен анализ взаимосвязи между критериями достоверности бухгалтерской отчетности и элементами системы внутреннего контроля организации, которая дает возможность установить роль последних в обеспечении достоверности бухгалтерской отчетности, а, следовательно, и выявлении соответствующих типов ошибок и искажений экономической информации, определена последовательность размещения критериев достоверности бухгалтерской отчетности, характеризующая их соотношение в установлении существенности ошибок и искажений показателей финансово-хозяйственной деятельности.

Ключевые слова: аудит, программа аудита, система внутреннего контроля, достоверность информации, планирование, аудиторские процедуры.

Bolduev M. Supportive Design Audit Programs Based on the Reliability of the Internal Control System of the Audited

In the article the analysis of intercommunication between the criteria of authenticity of accounting control is carried out and by the elements of the internal checking of organization that gives an opportunity to set a role last in providing of authenticity of accounting control system, and, consequently, and exposure of corresponding types of errors and distortions of economic information, the sequence of placing of criteria of authenticity of accounting control that characterizes their correlation in establishment of importance of errors and distortions of indexes financially to economic activity is certain.

To generate audit programs work overall audit plan should identify the subject areas to be continuous and random inspection; evaluate possible limitations set of elements that are checked and composition of the planned audit procedures for sample examined; Choose from fund audit procedures necessary to implement the relevant work; set sequence of audit procedures; issue the audit program.

The analysis of relationships criterion reliability of financial reporting, auditing methods, priorities VCA elements and their role in ensuring the reliability of financial reporting, identifying relationships between the criteria of reliability of financial reporting helped to make recommendations on possible restrictions composition of audit procedures audit program. For example, violations criterion emergence and existence (reality) causes the most serious errors in carrying out business transactions and their reflection in accounting and reporting. This prevents the auditor to limit the sample size and composition of audit procedures, regardless of the state of the VCA elements aimed at confirming other criteria.

Additions audit program under “Sources of audit evidence,” including “Regulations”, “documents the client and third parties” gives a clear structure to describe the procedures necessary for information to share with auditing program information elements and procedures that enables not only timely adapt audit program to change laws and regulations, but also to streamline the development and submission of information methods of audit.

Key words: audit, program of audit, internal checking system, authenticity of information, planning, public accountant procedures.