

УДК 657.6:347.72.035:631.11

*В. П. Мазур,*  
аспірант, ННЦ «Інститут аграрної економіки», м. Київ

## ПЛАНУВАННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

*Victor P. Mazur,*  
Postgraduate, NRC Institute of Agrarian Economics, Kyiv

### PLANNING THE AUDIT OF FINANCIAL RESULTS FROM AGRICULTURAL ACTIVITY

*У статті розглянуто сутність планування аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності, виділено послідовність та основні етапи його проведення. Визначено основні завдання, які необхідно виконати для формування загальної стратегії аудиту. Виділено основні інформаційні елементи, які має містити в собі програма аудиту. Запропоновано концептуальну модель аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності, яка має слугувати інструментарієм, який дозволить більш раціонально використовувати час аудиторів та підвищити якість виконаної роботи кожного члена аудиторської групи. Для більш ефективного управління процесом аудиту запропоновано використання ланцюгового планування, яке дозволяє на початковому етапі визначити та попередити переешкоди для виконання програми аудиту. Для кращого розуміння ланцюгового планування наведено ланцюговий графік виконання програми аудиту та календарний ланцюговий графік проведення аудиту.*

*The article describes the essence of planning the audit of financial results from agricultural activity. It highlights sequence and main stages of its implementation. The basic tasks are specified that to be carried out to form the overall audit strategy. The basic information elements are highlighted that should include audit program. The conceptual model for audit of financial results from agricultural activity is proposed. This model should serve as instruments that will allow more efficient auditor's time using and improve the work quality of each audit team member. It is proposed chain planning using for better audit planning management. This planning allows to identify and prevent obstacles for the audit program implementation at the early stage. For better understanding of the chain planning, the audit program performance chain schedule and the audit chain calendar schedule are shown.*

**Ключові слова:** *планування, аудит, фінансові результати від сільськогосподарської діяльності, план аудиту, програма аудиту, аудиторські процедури.*

**Keywords:** *Planning, Audit, Financial Results from Agricultural Activity, Audit Plan, Audit Program, Audit Procedures.*

**Постановка проблеми.** Успішне та ефективне виконання будь-якого складного процесу неможливе без його планування. Відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг планування являється одною із основоположних умов для здійснення аудиту.

На сьогоднішній день все більшої актуальності набуває аудит суб'єктів господарювання аграрної сфери, основним видом діяльності яких є сільськогосподарська діяльність. Враховуючи те, що основним критерієм ефективності даної діяльності є її фінансовий результат, з'являється необхідність у аудиті фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності, здійснення якого неможливе без відповідного планування.

Планування аудиту (як зовнішнього, так і внутрішнього) фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності є одним із найважливіших організаційних аспектів для якісного та професійного виконання такого аудиту.

**Аналіз останніх досліджень.** Питання планування аудиторської діяльності досить широко висвітлюється у наукових працях зарубіжних вчених: Е. Аренса, Ф. Дефліза, Г. Дженіка, Дж. Лоббека, В. О'Рейллі, М. Хірша. Серед вітчизняних вчених-економістів, які досліджували дане питання, можна виділити М.Т. Білуху, Ф.Ф. Бутинця, Н.І. Дорош, О.А. Петрик та інших. Проте дані науково-практичні дослідження відображають лише загальні підходи до планування аудиту і не враховують особливості при здійсненні планування аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. А тому, зважаючи на постійний розвиток аудиторської діяльності та специфіку сільськогосподарської діяльності, питання планування даного напрямку аудиту потребує більш детального дослідження.

**Формулювання цілей статті.** *Meta статті* – дослідження та визначення сутності поняття, етапів проведення та найбільш раціональних способів здійснення планування фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.

**Виклад основного матеріалу.** Планування (від лат. *planum* – «площина», «рівне місце») – це заздалегідь намічений порядок дій, необхідних для досягнення поставленої цілі. В економічному розумінні, процес планування являє собою розробку планів, які визначають майбутній стан економічної системи, шляхів, способів і засобів досягнення такого стану. З точки зору управління, планування виступає основним видом управлінської діяльності. Відносно аудиторської діяльності, планування – обов'язковий етап аудиту, який являє собою визначення стратегії і тактики аудиту, об'єму аудиторської перевірки, складання загального плану аудиту, розробку аудиторської програми і конкретних аудиторських процедур [7, с. 206].

Питання планування в аудиті регламентовані та описані в Міжнародному стандарті аудиту (далі – МСА) 300 «Планування аудиту фінансової звітності», згідно якого планування (Planning) складається із визначення загальної стратегії аудиторської перевірки для розробки плану аудиторської перевірки для зменшення аудиторського ризику до прийняттого низького рівня [5].

Відповідно до вимог та норм МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» для того, щоб визначити загальну стратегію аудиту, необхідно:

– визначити характер завдання, яке встановить його об'єм (облікові стандарти та концептуальна основа складання фінансової звітності, що застосовуються підприємством, місяць розташування підрозділів суб'єкта господарювання та інші специфічні вимоги);

– встановити найважливіші фактори, які визначають головні напрямки роботи аудиторської групи по виконанню завдання (визначити існуючі рівні суттєвості, попередньо визначити об'єкти обліку з високими ризиками суттєвих викривлень, ідентифікувати суттєві складові та залишки на рахунках обліку, прослідкувати останні події у суб'єкта господарювання та в галузі в цілому);

– уточнити цілі надання підсумкових документів і на основі цього визначити час виконання завдання з аудиту та характеристики необхідного інформування (кінцевий термін надання звіту аудитора, ключові дати інформування найвищого управлінського персоналу клієнта – замовника) [7, с. 207].

В загальному для формування загальної стратегії аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності необхідно виконати наступні ключові завдання, які становлять складову частину даної стратегії:

1) для конкретних аспектів виконання аудиторського завдання встановити необхідну кількість персоналу (передбачити залучення аудиторів з більшим досвідом на ділянці з високим ризиком викривлення або використання експертів з сільськогосподарської діяльності для вирішення складних питань);

2) для конкретних частин завдання визначити відповідний склад аудиторської групи (виходячи із отриманих загальних даних встановити кількість аудиторів (асистентів аудиторів), які спостерігатимуть за проведенням інвентаризації незавершеного виробництва, біологічних активів та сільськогосподарської продукції);

3) визначити терміни використання персоналу для виконання завдання;

4) запланувати контрольні процедури (процедури нагляду) над персоналом (встановити терміни здійснення інструктажу аудиторської групи та обговорення складних моментів виконання завдання).

Виходячи з вищевказаних завдань, які необхідно виконати для формування загальної стратегії аудиту, та із врахуванням ключових складових даної стратегії, можна визначити наступну послідовність виконання робіт при плануванні аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності:

1) вивчення бізнесу клієнта;

2) оцінка системи бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності та системи внутрішнього контролю клієнта;

3) визначення характеру, термінів і ресурсів для виконання завдання з аудиту.

Під вивченням діяльності розуміється комплекс елементів предмета пізнання, які піддаються дослідженню: ділова репутація суб'єкта господарської діяльності, рівень кваліфікації та досвід обліково-фінансових працівників, види та підвиди сільськогосподарської діяльності, установчі документи, результати попередніх перевірок, форми і методи організації управління та ведення бухгалтерського обліку, показники фінансової (бухгалтерської) звітності в частині сільськогосподарської діяльності, фактичний стан системи бухгалтерського обліку та контролю процесів біологічних перетворень (сільськогосподарської діяльності). На сьогодні процес вивчення та розуміння особливостей бізнесу клієнта регулюється МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища».

Після здійснення вивчення бізнесу клієнта виконується оцінка системи бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності та системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Дана оцінка формує ступінь довіри аудитора до очікуваної для отримання під час проведення аудиторської перевірки інформації від клієнта. Далі на основі ступеня довіри аудитор визначає відповідні аудиторські процедури.

Специфіка функціонування аграрної сфери, складність та об'єми робіт вимагають визначення чіткої послідовності виконання етапів при проведенні аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності та раціонально правильного розподілу між аудиторами обов'язків. Для того, щоб якісно та своєчасно виконати аудит фінансових результатів, необхідно ретельно підготуватися, оскільки аудиторська перевірка обмежена у часі. Детально продумане та всебічне планування аудиту є першочерговим засобом, який необхідний для такої підготовки. Планування аудиту складається із розробки плану очікуваних робіт та складання відповідної до плану та найбільш оптимальної програми аудиту.

Планування аудиту складається із ряду елементів, а саме, складання графіку здійснення аудиту, визначення терміну виконання аудиторських процедур та обговорення їх з керівництвом підприємства, проведення інструктажу з особами, які будуть виконувати аудиторську перевірку, організація взаємозв'язків з підрозділами підприємства, обговорення стратегії та підготовка аудиту фінансових результатів.

При здійсненні планування аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності необхідно дотримуватися загальних та конкретних принципів аудиту, а саме, оптимальності, комплексності та неперервності планування.

При безпосередньому виконанні аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності план аудиту може змінюватися. В зв'язку з цим доцільним при плануванні такого аудиту є розподіл планування на основні етапи: попереднє планування аудиту, розробка та формування плану аудиту, розробка та формування програми аудиту (рис. 1).



Рис. 1. Основні етапи планування аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності

Перед початком виконання аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності на основі плану аудиту (робіт) складається програма аудиту (перевірки). Програма складається керівником аудиторської групи та включає в себе: мету аудиту, основні об'єкти аудиту, характер та методи аудиту (вибірковий, суцільний, документальний, фактичний), виконавці аудиту, розподіл та закріплення обов'язків між ними, порядок і форма документування результатів аудиту.

Іншими словами, більш деталізованим описом плану аудиту є програма аудиту, яка необхідна для збору повних та достатніх даних бухгалтерського обліку з метою висловлення об'єктивної та обгрунтованої думки щодо фінансових результатах від сільськогосподарської діяльності. Програма аудиту складається у вигляді аудиторського завдання, містить в собі детальний опис мети і завдань по кожному етапу аудиту, всіх аудиторських процедур, які необхідні для виконання плану аудиту. Програма аудиту включає в себе дані про терміни збору, обробки, аналізу та представлення облікової інформації, аудиторських доказів та інших необхідних матеріалів для формування аудиторського звіту. Програма аудиту містить інформацію про об'єм робіт, необхідну кількість персоналу для здійснення аудиту, послідовність і зміст роботи кожного аудитора (асистента аудитора), графік виконання аудиторського завдання. З метою контролю за ходом виконання аудиторського завдання аудиторами (асистентами аудитора) в складі аудиторської групи програма аудиту може одночасно слугувати базовим документом для здійснення такого контролю [1, с. 95].

На нашу думку, з метою розробки найбільш оптимального варіанту плану та програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності потрібно керуватися як МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», так і внутрішніми (внутрішньофірмовими) стандартами аудиту. В зв'язку з цим об'єктивно з'являється потреба в розробці концептуальних основ формування внутрішніх стандартів аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.

Для формування внутрішніх стандартів аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності необхідно визначити концептуальну модель. На нашу думку, запропонована концептуальна модель (рис. 2) може бути використана при розробці внутрішніх стандартів аудиту та надає можливість обгрунтовано здійснювати планування та програмувати організаційний, методичний та завершальний етапи процесу виконання аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.



Рис. 2. Концептуальна модель аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності

Вважаємо, що при виконанні завдання із зовнішнього та внутрішнього аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності програма даного аудиту має слугувати інструментарієм, який дозволить більш раціонально використовувати час аудиторів та підвищити якість виконаної роботи кожного члена аудиторської групи. А тому в практиці аудиторської діяльності програма аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності повинна розглядатися як похідне завдання аудиторів. Недотримання ж програми аудиту потрібно визначати як порушення трудової дисципліни в процесі такого аудиту.

В аграрних підприємствах різних організаційно-правових форм господарювання складання завдання з аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності доцільно здійснювати аудиторською групою. Кількісний та якісний склад аудиторської групи в першу чергу залежать від термінів виконання завдання з аудиту, об'єму облікових даних, які піддаються перевірці, та специфіки сільськогосподарської діяльності суб'єкта господарювання. При проведенні аудиту регулювання діяльності аудиторської групи може здійснюватися шляхом дотримання календарного плану виконання завдання, робочих програм з аудиту та інших організаційно-розпорядчих документів. Але слід зазначити, що процес виконання завдання з аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності також вимагає відповідного високоякісного управління. А тому, на нашу думку, використання ланцюгового планування та управління процесом аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності є одним з найбільш раціональних способів вирішення даних проблем.

Ланцюгове планування та управління аудитом фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності має основне завдання, яке аргументує доцільність застосування даних методів. В основному це завдання полягає в тому, щоб ще на початковому етапі попередити і визначити будь-які можливі перешкоди для виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. Дане завдання вирішується за рахунок того, що система ланцюгового планування та управління поділяється на основні етапи (ланцюги) робіт, які складають загальний шлях проведення аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. Такими ланцюгами є:

- визначення цілей та обмежень щодо виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності;
- встановлення термінів на виконання відповідних процедур аудиту;
- формування ланцюгового графіку виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності;
- розробка календарного ланцюгового графіку для визначення загального шляху виконання завдання з аудиту та резерву часу при аудиті фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.

На нашу думку, на визначення цілей та обмежень виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності впливають три основні фактори:

- 1) якість виконання програми;
- 2) тривалість реалізації аудиторських процедур;
- 3) затрати на проведення аудиту.

Важливим при цьому є врахування забезпеченості виконання аудиту матеріальними та інтелектуальними (трудовими) ресурсами. Виходячи з цього, ціллію виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності можна визначити проведення всіх запланованих аудиторських процедур за оптимальний проміжок часу із врахуванням наступних обмежувальних факторів:

- загальні затрати на здійснення аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності повинні повністю окупитися результатами такого аудиту та прийнятими на їх основі управлінськими рішеннями;
- виконання всіх запланованих аудиторських процедур відповідно до вимог законодавства та Міжнародних стандартів аудиту;
- на реалізацію програми аудиту виділяється певна кількість аудиторського персоналу;
- можливість невиконання певних запланованих аудиторських процедур в повному обсязі в зв'язку із об'єктивними та суб'єктивними причинами – вибірковою перевіркою, відсутністю облікової інформації щодо деяких господарських операцій та ін.

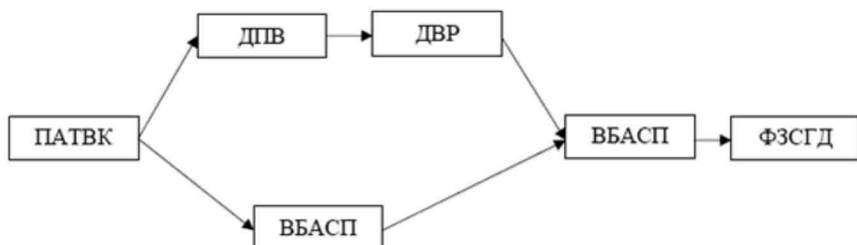
Наступний етап (ланцюг) робіт є визначення необхідного часу для проведення аудиторських процедур відповідно до програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. Час на очікування завершення обробки інформації по деяких аудиторських процедурах вважається робочим часом, тому що

початок виконання наступних процедур аудиту неможливий до узагальнення та обробки вказаної інформації. Розрахункова тривалість виконання аудиторських процедур при аудиті фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності на наведена в табл. 1., за умови що склад аудиторської групи з виконання завдання 3 особи (1 аудитор і 2 асистенти аудитора), період за який проводиться аудит – 1 рік, обсяг сільськогосподарської діяльності до 1000000 грн.

**Таблиця 1.**  
**Аудиторські процедури і тривалість їх виконання при аудиті фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності**

Аудиторські процедури	Тривалість виконання, дні
1. Розрахунок суттєвості, попередні аналітичні процедури, оцінка ризиків, безперервності діяльності та системи бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю фінансового результату від сільськогосподарської діяльності. Вибір методів і джерел отримання аудиторських доказів. (ПАТВК)	1
2. Перерахунок справедливої вартості, перевірка первинних документів по первісному визнанні, вибіркова перевірка (інвентаризація) фактичної наявності біологічних активів та сільськогосподарської продукції, перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку операцій щодо первісного визнання. (ДПВ)	3
3. Вибіркова перевірка повноти виписки рахунків-фактур на реалізацію сільськогосподарської продукції та біологічних активів, суцільна перевірка первинних документів з реалізації вартістю більше рівня суттєвості та операцій з вирахування із доходу. Перевірка ціноутворення та правильності відображення доходів від реалізації, вибіркова перевірка доходів від реалізації по операціях з бартеру та способів розрахунків. (ДВР)	3
4. Вибіркова перевірка первинних документів щодо витрат на біологічні перетворення та результатів інвентаризації незавершеного виробництва. Аналітичне порівняння фактично понесених витрат з нормативними показниками, перевірка та вибіркової перерахунок собівартості по видам сільськогосподарської продукції та біологічних активів. Перевірка правомірності віднесення витрат до загальновиробничих та їхнього розподілу, перевірка витрат допоміжних виробництв. Перевірка правильності відображення в обліку витрат понесених на біологічні перетворення. (ВБАСП)	4
5. Перевірка правильності розрахунку та вибіркової повторний перерахунок справедливої вартості по видам біологічних активів на дату балансу та попередню звітну дату. Перевірка правильності відображення в обліку змін справедливої вартості. (ЗСВБА)	1
6. Перевірка фінансової звітності на арифметичну точність, взаємозв'язок та узгодження показників щодо сільськогосподарської діяльності. Перевірка відповідності залишків Головної книги (оборотно-сальдової відомості), перевірка залишків на початок звітного періоду залишкам на кінець звітного періоду попередньої фінансової звітності. Аналіз повноти та достовірності розкриття інформації. Формування аудиторського висновку щодо відображення фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. (ФЗСГД)	3

Після цього, на наступному етапі (ланцюгу) робіт, визначається послідовність проведення всіх запланованих робіт та формування ланцюгового графіку. Складання ланцюгового графіку виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності зумовлене необхідністю того, що певні аудиторські процедури та види робіт по аудиторській програмі повинні виконуватися в певній черговості, а деякі – можуть здійснюватися паралельно. При цьому відношення послідовності виконання переважно визначаються на основі взаємозв'язків між об'єктами аудиту. Наприклад, неможливо визначити достовірність фінансового результату від первісного визнання та від реалізації поки не буде перевірена правильність визначення витрат на біологічні перетворення та розрахунку собівартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Але в певній кількості випадків відношення черговості може визначатися відповідно до принципу переваги з обов'язковим врахуванням ефективності та якості виконуваного аудиту. Ланцюговий графік виконання запланованих робіт при аудиті фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності наведено на рис. 3.



**Рис. 3. Ланцюговий графік виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності**

На завершальному етапі (ланцюгу) робіт здійснюється формування календарного ланцюгового графіку для визначення загального шляху виконання завдання з аудиту та резерву часу (рис. 4). Даний графік формується на основі запланованої тривалості виконання аудиторських процедур при аудиті фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.



**Рис. 4. Календарний ланцюговий графік проведення аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності**

Загальний шлях проведення аудиту – це неперервна послідовність виконання робіт та аудиторських процедур (на рис. 4 від ПАТВК до ФЗСГД). Розмір

загального шляху визначає загальну тривалість виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. Слід зазначити, що для того, щоб зменшити тривалість виконання робіт відповідно програми аудиту, необхідно зменшувати загальний шлях проведення аудиту. При будь-яких затримках на загальному шляху відповідно буде збільшуватися тривалість виконання програми аудиту.

В даному випадку резерв часу являє собою різницю між запланованим терміном завершення аудиторських робіт та процедур по певному розділу аудиту (на рис. 4 – ВБАСП) і найбільш допустимо пізньому терміну їх виконання. Поява резерву часу можлива тільки в таких аудиторських роботах і процедурах, які не знаходяться в межах загального шляху аудиту та які виконуються паралельно іншим.

За допомогою запропонованого вище календарного ланцюгового графіка проведення аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності можна отримати наочне зображення черговості аудиторських робіт та процедур по виконанні програми аудиту. Крім цього, даний графік відображає початок і закінчення процесу аудиту та наглядно висвітлює наслідки, які можуть виникнути внаслідок будь-якої затримки виконання аудиторських процедур та робіт, а також їхній вплив на тривалість реалізації програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.

**Висновки.** Отже, планування аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності собою визначення загальної стратегії даного напрямку аудиту для розробки відповідного плану та програми аудиту з метою вибору відповідних аудиторських процедур для зменшення аудиторського ризику до прийняттого низького рівня.

Виходячи з того, що під час виконання завдання план аудиту може змінюватися, на практиці планування аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності доцільно розподіляти на три основні етапи: попереднє планування; розробка та формування плану аудиту; розробка і формування програми аудиту.

При розробці найбільш оптимального та обґрунтованого варіанту плану аудиту і відповідної деталізованої програми аудиту необхідно використовувати концептуальну основу аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. Це дозволить більш раціонально використовувати часовий ресурс та підвищити якість виконаної роботи кожного члена аудиторської групи.

Оскільки процес виконання завдання з аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності вимагає високоякісного управління, тому вважаємо, що одним з найбільш раціональних способів вирішення даної проблем є використання ланцюгового планування. Застосування такого планування дозволяє ще на початковому етапі попередити і визначити будь-які можливі перешкоди для виконання програми аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності.

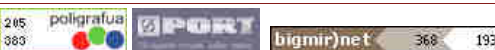
#### Література.

1. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд-ство «Дело и сервис», 2003. – 464 с.
2. Білуха Н.Г. Аудит: підручник. – К.: Знання, 2000. – 769 с.
3. Глосарій термінів Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, виданих Міжнародною федерацією бухгалтерів і Аудиторською палатою України (видання 2010 року): [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf).
4. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О'Рейли В.М., Хирш М.Б. Аудит Монтгомери. Пер. с англ. под ред. Соколова Я.В. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 542 с.
5. Міжнародний стандарт аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності», виданий Міжнародною федерацією бухгалтерів і Аудиторською палатою України (видання 2010 року): [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf).
6. Міжнародний стандарт аудиту 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», виданий Міжнародною федерацією бухгалтерів і Аудиторською палатою України (видання 2010 року): [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf).
7. Практичний аудит: анфас та профіль / А. Клімов, О. Міронова, В. Пантелєєв, К. Утенкова / за ред. В.Ю. Лісіної. – Х.: Фактор, 2010. – 720 с.
8. Alvin A. Arens, James K. Loebbecke. Auditing. An Intergated Approach. Fifth Edition. – New Jersey: Prentice-Hall Inc., 1991. – 550 p.

#### References.

1. Alborov, R.A. (2003), *Audit v organizacijah promyshlennosti, trgovli i APK* [Audit in industry organizations, commerce and agribusiness], 3rd ed, Delo i servis, Moscow, Russia.
2. Bilukha, N.H. (2000), *Audit* [Audit], Znannia, Kyiv, Ukraine.
3. Audit Chamber of Ukraine (2010), "Glossary of International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services, issued by International Federation of Accountants and Auditors Chamber of Ukraine (2010 edition)", available at: [http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf) (Accessed 12 September 2013).
4. Defliz, F.L. Dzenik, G.R. O'Rejli, V.M. and Hirsh M.B. (1997), *Audit Montgomeri*. [Audit Montgomery], Yuniti, Moscow, Russia.
5. Audit Chamber of Ukraine (2010), "International Standard on Auditing 300 "Audit Planning Financial Statements", issued by International Federation of Accountants and Auditors Chamber of Ukraine (2010 edition)", available at: [http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf) (Accessed 15 September 2013).
6. Audit Chamber of Ukraine (2010), "International Standard on Auditing 315 "Identification and assessment of risks of material misstatement through understanding the entity and its environment", issued by International Federation of Accountants and Auditors Chamber of Ukraine (2010 edition)", available at: [http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf) (Accessed 18 September 2013).
7. Klimov, A. Mironova, O. Pantieleiev, V. and Utenkova K. (2010), *Praktychnyj audit: anfas ta profil'* [Practical Audit: Full Face and Profile], Faktor, Kharkiv, Ukraine.
8. Arens, A. and Loebbecke, J. (1991), *Auditing. An Intergated Approach*, 5th ed., Prentice-Hall Inc., New Jersey, USA.

Стаття надійшла до редакції 28.01.2014р.



ТОВ "ДКС Центр"