

## РОЛЬ ПОВТОРНОЇ ПЕРЕВІРКИ В ОЦІНЮВАННІ ЯКОСТІ ПРОЦЕДУР ПЕРВИННОГО КОНТРОЛЮ

**Г. О. СОБОЛЬ**, кандидат економічних наук, доцент;  
**Є. А. КАРПЕНКО**, кандидат економічних наук, доцент  
(Вищий навчальний заклад Укоопспілки  
«Полтавський університет економіки і торгівлі»)

**Анотація.** Предметом дослідження є якість процедур первинного контролю. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні ролі повторної перевірки в оцінюванні якості процедур первинного контролю. **Методика дослідження.** У ході дослідження використано методи систематизації, узагальнення, формальної логіки, абстрагування для формалізації сутнісних потреб у проведенні процедур повторного контролю, уточнення загальної мети та завдань перевірки якості процедур первинного економічного контролю, об'єктів і параметрів їхнього оцінювання; застосовано прийоми інформаційного моделювання, інтелектуального аналізу, спеціальну методологію економічного контролю для встановлення методів і техніки повторного контролю; узагальнено типові адміністративні рішення за рівнем коригувальних дій. **Результати.** У статті обґрунтовано, що необхідність проведення повторної перевірки зумовлена рівнями потреб менеджменту. **Практична значущість результатів дослідження.** За результатами дослідження об'єкти повторної перевірки систематизовано за групами процедур первинного контролю. Це дозволяє обрати методи та техніку визначення їхньої відповідності встановленим параметрам. За узагальненою оцінкою результатів повторної перевірки визначено чотири рівні коригувальних дій, які зрозумілі для менеджменту й релевантні для прийняття адміністративних рішень.

**Ключові слова:** повторна перевірка, якість процедур контролю, параметри оцінювання, відповідність, рівні коригувальних дій.

**Постановка проблеми в загальному вигляді та зв'язок із найважливішими науковими чи практичними завданнями.** На сучасному етапі розвитку економічних відносин ключовою характеристикою системи економічного контролю підприємства є її відкритість до впливу зовнішнього середовища та висока адаптованість до змін. У цих умовах відбувається оновлення цілей і завдань, поглиблення методики застосування процедур контролю. Повнота й відповідність процедур контролю сучасній методиці визначає релевантність одержуваної управлінської інформації. Тому оцінювання якості процедур первинного контролю є одним з актуальних і перспективних напрямів досліджень, що перебуває в науковій і практичній площині.

У фаховій літературі описано різні підходи до оцінювання якості процедур контролю: від простих, заснованих на тестуванні відповідності, до складних, заснованих на статис-

тичних розрахунках, побудові економіко-математичних моделей. Запропоновані вченими підходи мають наукове підґрунтя та практичну значимість. Повторна перевірка є багатоплановим інструментом оцінювання якості процедур контролю, вона припускає активне використання сукупності методів, що дозволяють глибше зрозуміти управлінську природу, специфіку здійснених процедур контролю, алгоритм адміністративного реагування на встановлені невідповідності. Повторна перевірка як інструмент оцінювання якості процедур економічного контролю найбільш адаптована до реалій господарювання та менеджменту.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема проведення повторної перевірки знаходить відображення в літературі в різних аспектах. Переважна більшість учених розглядає повторну перевірку в контексті тестування системи внутрішнього контролю аудиторами, зокрема, К. Безверхий [3], В. П. Пантелеєв

[7], С. М. Петренко [8], Н. М. Проскуріна [10], О. Ю. Редько, К. О. Редько [11], В. В. Рядська [13] та ін. Ряд авторів поняття повторної перевірки пов'язують із компетенцією фіскальних органів, серед яких: І. М. Васькович [4], Є. М. Руденко [12], О. А. Шевчук [15]. Окремий аспект досліджень визначається правом правоохоронних і судових органів проводити повторні перевірки, що представлено у працях В. М. Глібка [5], З. П. Урусової [14]. Водночас ученими не приділено достатньо уваги ідентифікації об'єктів і параметрів їх оцінювання, особливостям методики та техніки повторної перевірки; напрямам адміністративних рішень за результатами повторної перевірки. Нерідко предметом розгляду повторного контролю стають ті ж об'єкти, що й у ході первинного контролю, а не якість проведених процедур. Коло невіршених питань істотно знижує практичну значимість повторної перевірки як інструменту оцінювання якості процедур фінансового контролю.

**Формування цілей статті (постановка завдання).** Метою дослідження є: обґрунтування ролі повторної перевірки в оцінюванні якості процедур первинного контролю на основі формалізації сутнісних потреб у проведенні процедур повторного контролю, уточнення загальної мети та завдань перевірки якості процедур первинного економічного контролю, об'єктів і параметрів їхнього оцінювання, методів і техніки повторного контролю; узагальнення типових адміністративних рішень за рівнем коригувальних дій.

В основі застосування повторної перевірки як інструменту оцінювання якості процедур економічного контролю перебуває система наукових припущень: 1) процедури повторного контролю, комплексність і системність їх застосування, результативність для цілей менеджменту може бути повно й адекватно охарактеризовано; 2) параметри, що обрано для оцінювання якості проведення процедур контролю, не є формальними, а критерії їх оцінки – зрозумілі для системи менеджменту та релевантні для прийняття адміністративних рішень.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Повторні процедури фінансового контролю проводяться після заходів первинного контролю у зв'язку з необ'єктивним, неправильним відображенням їх результатів в актах, за вимогою судово-слід-

чих органів тощо. Повторні перевірки, зазвичай, здійснюються суб'єктами контролю в іншому складі.

У фахових джерелах важливість повторної перевірки доводиться як до внутрішнього, так і зовнішнього контролю. Повторні перевірки розглядають як необхідний етап тестування системи внутрішньогосподарського контролю підприємства [3, с. 101]. К. Л. Багрій зараховує повторну перевірку до превентивних (запобіжних) заходів контролю, що виконує головний бухгалтер. Науковець вбачає саме повторні перевірки найбільш ефективним засобом внутрішньогосподарського контролю [2, с. 17]. Є. М. Руденко визначає повторну перевірку як внутрішній інструмент перевірки правильності нарахування податкових платежів [12, с. 40]. С. М. Петренко відмічає, що внутрішній контроль може здійснюватися за допомогою «...проведення повторної перевірки за повною програмою аудиту (за умови доцільності її проведення, коли очікуваний ефект від її здійснення перевищить витрати на її проведення)» [8, с. 192].

В аудиті повторна перевірка розглядається переважно як «незалежне виконання аудитором процедур або заходів внутрішнього контролю, які вже виконувались як частина заходів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання» [9, с. 244; 11, с. 50]. О. Ю. Редько, К. О. Редько зауважують, що предметом повторного виконання є процедури внутрішнього контролю або внутрішнього аудиту, процедури, виконувані бухгалтерами [11, с. 50]. На переконання О. А. Подолянчук, повторне виконання є процедурою, що в обов'язковому порядку мусить здійснювати аудитор [9, с. 245].

Н. М. Проскуріна, розглядаючи тлумачення поняття «повторне виконання» Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [6], зосереджує увагу на виключності його ролі для оцінки конкретної роботи внутрішніх аудиторів [10, с. 337]. Отже, під повторним виконанням розуміє аудит уже перевірених внутрішніми аудитором статей.

Подібна позиція поширена в закордонній практиці. Зокрема, дослідження, проведені серед 108 незалежних аудиторів ученими Д. М. Бойл, Ф. Т. ДеЗурт, Д. Р. Германсон підтверджують, що поняття повторної перевірки в ході здійснення незалежного аудиту є скла-

довою оцінки системи внутрішнього контролю [16].

Поняття зовнішньої повторної перевірки, зазвичай, пов'язують із різновидом позапланової перевірки, що регламентована Податковим Кодексом України та проводиться у випадках, прямо оговорених законодавством [4, с. 105; 15]. Із 2015 року діє заборона на проведення повторних податкових перевірок із підстав, зазначених у пп. 78.1.1 та 78.1.4 Податкового Кодексу України. Контролюючим органам заборонено здійснювати документальні позапланові перевірки, якщо предмет перевірки, було охоплено під час попередніх перевірок платника податків (п. 78.2 Податкового Кодексу України). Зокрема, ідеться про виявлені факти порушень вимог податкового, валютного та іншого законодавства за наслідками перевірок контрагентів або виявлення недостовірності даних, що містяться в податкових деклараціях.

Інший аспект проведення повторної перевірки розглядається у зв'язку з діяльністю правоохоронних органів. Підставами для проведення повторної ревізії на вимогу правоохоронних органів можуть бути: протиріччя між результатами первинної документальної ревізії й іншими матеріалами слідства [5]; відсутність зацікавленої особи в ході здійснення процедур ревізії; поверховість процедур попередньої ревізії, ігнорування ревізором тих прийомів і методів дослідження даних бухгалтерського обліку, які сприяють виявленню ознак правопорушення; необґрунтованість висновків, неповнота ревізії і суб'єктивність результатів; проведення первинної ревізії без залучення необхідних фахівців інших областей знань; наявність обґрунтованих заперечень по суті висновків ревізії з боку зацікавлених осіб [14, с. 190].

Отже, проведення повторної перевірки як інструменту підвищення якості контролю не викликає сумніву. Повторна перевірка не повинна дублювати цілі та призначення процедур первинного економічного контролю. Систематичність і періодичність її проведення не можна визначати шаблонним рішенням. Якщо питання необхідності проведення повторної перевірки виникає у зв'язку з недовірою результатам первинного контролю (перший рівень потреби), то обсяг заходів контролю зумовлюється глибиною виявлених порушень і критичністю для системи менеджменту.

З огляду на очікувані наслідки для менеджменту, повторна перевірка є інструментом запобігання помилкам і порушенням, посилення персональної відповідальності (другий рівень потреби). У цьому випадку періодичність проведення повторної перевірки як сукупності вибірових процедур фактичного та документального контролю доцільно включити в загальний план (програму) заходів контролю діяльності підприємства.

Найвищою метою повторної перевірки є оцінювання якості функціонування системи первинного контролю, що дозволить сформувати напрями його вдосконалення й розвитку менеджменту (третій рівень потреби).

Беззаперечним критерієм якісної роботи суб'єктів контролю є повнота виявлення порушень, недоліків в організації обліку та звітності (в аудиті – з урахуванням аудиторського ризику).

Передумовою успішного оцінювання якості процедур контролю є первісне інформаційне моделювання, що демонструє взаємозв'язок змісту процедур контролю із внутрішнім і зовнішнім інформаційним простором підприємства. Вивчення властивостей інформаційного простору підприємства є багатоплановим і припускає: активне використання методів, що дозволяють глибше зрозуміти управлінську природу, специфіку процедури контролю, формалізувати джерела; визначення мінімально необхідної кількості суб'єктів контролю, форми звітування, алгоритму управлінського реагування на встановлені недоліки.

Реалізація ключових елементів інформаційного моделювання передбачає такі етапи:

Етап 1. Створення первісної інформаційної моделі повторної перевірки відповідно до поставлених завдань.

Етап 2. Корегування інформаційної моделі відповідно до факторів внутрішніх і зовнішніх ризиків, управлінських загроз щодо потенційних параметрів моделі.

Етап 3. Корегування інформаційної моделі відповідно до чинної системи комунікацій між підсистемами менеджменту підприємства.

Етап 4. Ідентифікація параметрів моделі, що потребують оцінювання.

Етап 5. Обґрунтування критеріїв оцінювання параметрів моделі.

Етап 6. Перевірка моделі на валідність, практичну значимість, рівень адаптації.

Інформаційна модель за природою динамічна. Це зумовлює необхідність поглибленого вивчення потенційної дії факторів ризику та управлінських загроз щодо очікуваних параметрів моделі. Крім того, важливо відкоригувати внутрішню структуру інформаційної моделі (співвідношення параметрів) з урахуванням чинної системи комунікацій між підсистемами менеджменту підприємства. Другим і третім етапами досягається внутрішня стійкість інформаційної моделі повторної перевірки, підвищується адаптованість моделі до змін.

Інформаційна модель повторної перевірки спрямовує та систематизує пізнавальний пошук напрямів розвитку менеджменту на основі вдосконалення системи контролю фінансово-господарської діяльності підприємства.

Для визначення параметрів первісної інформаційної моделі важливо ідентифікувати об'єкти повторної перевірки, параметри їхнього оцінювання. Параметри оцінювання об'єктів повторної перевірки повинні перебувати у площині відповідності/наявної невідповідності, що деталізується випадками типового прояву (табл. 1). Зрозуміло, що таке оцінювання має атрибутивну характеристику та не

передбачає кількісний вимір якості процедур первинного контролю. Утім, запропонований підхід доцільно покласти в основу побудови інформаційної моделі.

Параметри оцінювання об'єктів повторної перевірки узагальнено за групами процедур первинного контролю: методи фактичного контролю (на прикладі первинної інвентаризації), методи документального контролю, узагальнення результатів перевірки. У складі групи процедур первинного фактичного контролю (на прикладі первинної інвентаризації) об'єктами повторної перевірки визначено: повнота пакета документів на проведення інвентаризації, кваліфікованість і повнота складу інвентаризаційної комісії, факт проведення інвентаризації, правильність виведення та реалізація результатів інвентаризації. Реалізація методів і техніки повторної перевірки (серед них: інформаційне моделювання, перевірка законності, формальна, арифметична та логічна перевірка, опитування, вибіркова повторна інвентаризація, перевірка по суті, перевірка законності, інші) дозволяє всебічно вивчити дотримання порядку організації та повноти методичних процедур у ході інвентаризації.

Таблиця 1

### Параметри оцінювання об'єктів повторної перевірки

Об'єкти повторної перевірки	Параметри оцінювання: відповідність	Параметри оцінювання: наявна невідповідність, що не описана в узагальнювальному документі первинного контролю	Методи та техніка повторної перевірки
<b>Група процедур первинного фінансового контролю: методи фактичного контролю (на прикладі первинної інвентаризації)</b>			
Повнота пакета документів на проведення інвентаризації	Повний пакет документів	Неповний пакет документів. Повний пакет, але документи недоброякісні	Інформаційне моделювання. Перевірка законності. Формальна перевірка
Кваліфікованість і повнота складу інвентаризаційної комісії	Включення до складу інвентаризаційної комісії всіх необхідних спеціалістів відповідної кваліфікації	Часткове включення (невключення) до складу інвентаризаційної комісії всіх необхідних спеціалістів. Кваліфікація окремих членів інвентаризаційної комісії не відповідає завданням інвентаризації	Логічна перевірка. Формальна перевірка
Факт проведення інвентаризації	Повнота присутності членів інвентаризаційної комісії на час фактичного проведення інвентаризації	Фактична робота інвентаризаційної комісії не в повному складі	Опитування. Установлення можливих фактів відсутності членів інвентаризаційної комісії на момент проведення інвентаризації

Продовж. табл. 1

Об'єкти повторної перевірки	Параметри оцінювання: відповідність	Параметри оцінювання: наявна невідповідність, що не описана в узагальнювальному документі первинного контролю	Методи та техніка повторної перевірки
Правильність узагальнення результатів інвентаризації. Реалізація результатів інвентаризації	Результати інвентаризації визначено та реалізовано відповідно до чинних вимог	Сума нестачі/лишків визначена неправильно; неправильно визначена/не визначена сума природних втрат; необгрунтовано застосовано пересортицю. Відсутнє рішення керівника підприємства щодо списання нестачі, виявленої в результаті інвентаризації. Неправильно відображені результати інвентаризації на рахунках обліку. Не підтверджується факт відшкодування завданих збитків матеріально відповідальною особою за результатами інвентаризації	Вибіркова повторна інвентаризація. Арифметична, формальна перевірка інвентаризаційних описів. Перевірка результатів інвентаризації по суті. Звірка інвентаризаційних описів із Порівняльною відомістю, обліковими регістрами. Перевірка дотримання норм природних втрат. Вивчення розпорядчих документів за результатами інвентаризації на предмет документальної обгрунтованості, законності, дотримання формальних процедур, своєчасності та повноти виконання
<b>Група процедур первинного контролю: методи документального контролю</b>			
Доброякісність документів, облікових регістрів	Документи, облікові регістри складено відповідно до чинного законодавства	Наявні суперечності (невідповідності) у змісті окремого документа (або кількох взаємозв'язаних документів). Наявні порушення чинного порядку відображення операцій	Формальна перевірка. Перевірка законності. Нормативно-правова оцінка. Взаємний контроль
Відповідність кореспонденції рахунків	Кореспонденція рахунків відповідає Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій	Кореспонденція не відповідає (відповідає частково) Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій	Перевірка нетипової кореспонденції господарських операцій
Економіко-правова сутність господарських операцій	Документальне оформлення, відображення на рахунках обліку відповідає економіко-правовій суті господарської операції	Документальне оформлення, відображення на рахунках обліку не відповідає (відповідає частково) економіко-правовій суті операції	Вибіркова перевірка операцій по суті. Інтелектуальний аналіз. Установлення законності, достовірності та економічної доцільності операцій
<b>Група процедур первинного фінансового контролю: узагальнення результатів перевірки</b>			
Повнота викладення результатів перевірки в узагальнювальному документі	Всі встановлені факти порушень відображено в узагальнювальному документі	Окремі факти порушень не містять достатнього нормативно-правового обгрунтування. Окремі факти порушень не знайшли відображення в узагальнювальному документі	Інформаційне моделювання. Логічна перевірка. Інтелектуальний аналіз
Дотримання термінів складання та розгляду результатів первинного контролю	Дотримано	Не дотримано. Відсутнє рішення керівника підприємства за результатами первинного фінансового контролю	Формальна перевірка. Логічна перевірка

Примітка. Авторська розробка.

Важливо, що до параметрів невідповідності за результатами повторної перевірки доцільно зарахувати лише ті, що не знайшли відображення в узагальнювальному документі первинного контролю. Саме їх наявність свідчить про недостатню для цілей менеджменту якість контролю.

Логічним продовженням ідентифікації й оцінювання стану об'єктів повторної пере-

вірки є визначення напрямів управлінського реагування системи менеджменту. За узагальненою оцінкою результатів повторної перевірки можливі чотири рівні коригувальних дій: 1-й – критична невідповідність; 2-й – суттєва невідповідність; 3-й – наявність незначної невідповідності; 4-й – відповідність (табл. 2).

Таблиця 2

### Рівні коригувальних дій за результатами повторної перевірки

Рівні коригувальних дій		Типові адміністративні рішення
1-й – критична невідповідність	Невідповідність первинного контролю найбільш важливим вимогам або більше ніж 90 % досліджених параметрів оцінювання	Відшкодування завданих збитків. Підготовка позову до суду. Звільнення відповідальних осіб. Ініціювання аудиту. Службове розслідування тощо
2-й – суттєва невідповідність	Невідповідність окремим вимогам або 60-89 % дослідженим параметрам оцінювання, що створюють ризик виникнення критичної невідповідності	Відшкодування завданих збитків. Догана відповідальним особам. Переведення відповідальної особи на іншу посаду тощо
3-й – наявність незначної невідповідності	Первинний контроль загалом відповідає вимогам, але мають місце незначні неточності щодо відповідності окремим параметрам оцінювання, які не мають критичного впливу на менеджмент	Консультаційні роз'яснення. Підвищення кваліфікації. Професійні тренінги тощо
4-й – відповідність	Внутрішній контроль загалом відповідає вимогам, дослідженим параметрам оцінки	Застосування системи заохочень персоналу, упровадження передового досвіду здійснення фінансового контролю. Адаптація автоматизованих експертних систем для цілей фінансового контролю тощо

*Примітка. Авторська розробка.*

Четвертий рівень коригувальних дій – відповідність – не означає, що керівництво не повинно втручатися у функціонування системи контролю фінансово-господарської діяльності підприємства. Роль керівництва підвищується в аспекті підтримання її здатності до самооцінювання, самокорегування і самовідновлення. Серед типових рішень можуть бути: застосування комплексу заохочень персоналу, запровадження передового досвіду здійснення контролю фінансово-господарської діяльності, адаптація автоматизованих експертних систем для цілей первинного контролю тощо.

**Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень у поданому напрямі.** Необхідність проведення повторної перевірки як інструменту оцінювання якості процедур первинного контролю зумовлюється рівнями потреб менеджменту: 1-й – раціональність та ефективність використання ресурсів системи управління; 2-й – посилення

персональної відповідальності в умовах дії стандартів якості управління; 3-й – розвиток менеджменту на основі вдосконалення системи фінансового контролю. Об'єкти повторної перевірки систематизуються за групами процедур первинного контролю, що дозволяє обрати методи та техніку визначення їхньої відповідності параметрам. Параметри оцінювання якості проведення процедур контролю (відповідність/невідповідність) не є формальними та деталізуються з огляду на випадки їхнього типового прояву. За узагальненою оцінкою результатів повторної перевірки визначено чотири рівні коригувальних дій, які зрозумілі для менеджменту та релевантні для прийняття адміністративних рішень: критична невідповідність, суттєва невідповідність, наявність незначної невідповідності, відповідність.

Виокремлення рівнів потреб у проведенні повторної перевірки, уточнення загальної мети та завдань, об'єктів повторної перевірки

та параметрів їхнього оцінювання, методів і техніки повторного контролю, а також узагальнення типових адміністративних рішень за рівнем коригувальних дій є основою для розробки інформаційної моделі повторної перевірки, що вбачаємо як перспективу подальших досліджень.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеева В. В. Оценка системы внутреннего контроля в аудите / В. В. Алексеева, Н. А. Грачева // Проблемы теории та методологии бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2016. – № 3 (15). – С. 71–75.
2. Багрій К. Л. Важливість внутрішньогосподарського контролю та особливості його організації на промислових підприємствах / К. Л. Багрій // Економічні студії. – 2015. – № 3 (07). – С. 16–19.
3. Безверхий К. Тестування системи внутрішньогосподарського контролю підприємства / К. Безверхий // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2014. – № 3. – С. 95–108.
4. Васькович І. М. Податкові перевірки: сучасний стан та процедури проведення / І. М. Васькович, М. М. Баран // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Сер. : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2013. – № 767. – С. 104–109.
5. Глібко В. М. Теоретичні та організаційні основи призначення і проведення судово-економічної експертизи / В. М. Глібко // Теорія і практика правознавства. – 2013. – Вип. № 2 (4) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nauka.jur-academy.kharkov.ua/download/el\\_zbirnik/2.2013/32\\_1.pdf](http://nauka.jur-academy.kharkov.ua/download/el_zbirnik/2.2013/32_1.pdf) (дата звернення: 1.12.2018). – Назва з екрана.
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 року. Ч. 1. : пер. з англ. – Київ : Міжнародна Федерація Бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2018. – 1141 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/1151-miznarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-2016-2017> (дата звернення: 1.12.2018). – Назва з екрана.
7. Пантелеєв В. П. Концепція внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємств: методологія, організація, розвиток / Володимир Павлович Пантелеєв: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук; спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Київ : ДАСАО, 2009. – 43 с.
8. Петренко С. М. Методичні засади інформаційного забезпечення внутрішнього контролю / С. М. Петренко // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 3 (53). – С. 188–192.
9. Подолянчук О. А. Інвентаризація в аудиті як прийом методу фактичного контролю / О. А. Подолянчук // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. – 2015. – Вип. 12 (1). – С. 240–249.
10. Проскуріна Н. М. Організаційно-методичні підходи до використання роботи внутрішніх аудиторів при аудиті фінансової звітності / Н. М. Проскуріна // Науковий вісник Ужгородського університету: Сер. : Економіка. – 2015. – Вип. 1 (45). Т. 2. – С. 331–338.
11. Редько О. Процедури аудиту як основа професійної практики / О. Редько, К. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 6. – С. 5–50.
12. Руденко Є. М. Удосконалення механізму управління податковими платежами сільськогосподарських підприємств / Є. М. Руденко // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2014. – Вип. 3(2). – С. 35–43.
13. Рядська В. В. Дослідження змісту моделей внутрішньофірмової системи контролю якості аудиторських послуг / В. В. Рядська // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2015. – № 4 (62). – С. 209–211.
14. Урусова З. П. Особливості ревізії, що проводиться на вимогу правоохоронних органів

/ З. П. Урусова, О. М. Пилип'юк // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. – 2014. – № 5. – С. 188–196.

15. Шевчук О. А. Актуальні питання методичного забезпечення діяльності органів державного фінансового контролю / О. А. Шевчук // Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту. – 2015. – № 2. – С. 61–68.
16. Boyle D. M. The Effects of Internal Audit Report Type and Reporting Relationship on Internal Auditors' Risk Judgments / D. M. Boyle, F. T. DeZoort, D. R. Hermanson // Accounting Horizons. – 2015, September. – Vol. 29. – № 3. – pp. 695–718.

## REFERENCES

1. Alekseeva, V. V. & Grachyeva, N. A. (2016). Otsenka sistemy vnutrennego kontrolya v audite [Assessment of the internal control system in audit]. *Problemy teorii ta metodologii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu – Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, 3 (15), 71–75 [in Russian].
2. Bahrii, K. L. (2015). Vazhlyvist vnutrishno-hospodarskoho kontroliu ta osoblyvosti yoho orhanizatsii na promyslovykh pidpryemstvax [The importance of internal control and the features of its organization in industrial enterprises]. *Ekonomichni studii – Economic Studies*, 3 (7), 16–19 [in Ukrainian].
3. Bezverkhii, K. (2014). Testuvannia systemy vnutrishnohospodarskoho kontroliu pidpryemstva [Testing of the enterprise's internal control system]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho torhovelno-ekonomicznego universytetu – Herald of Kyiv National University of Trade and Economics*, 3, 95–108 [in Ukrainian].
4. Vaskovych, I. M. & Baran, M. M. (2013). Podatkovi perevirky: suchasnyi stan ta protsedury provedennia [Tax Inspections: Current State and Procedures]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politekhnika". Seriiia : Menedzhment ta pidpryemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku. – Bulletin of Lviv Polytechnic National University. Series: Management and Entrepreneurship in Ukraine: the stages of formation and problems of development*, 767, 104–109 [in Ukrainian].
5. Hlibko, V. M. (2013). Teoretychni ta orhanizatsiini osnovy pryznachennia i provedennia sudovo-ekonomichnoi ekspertyzy [Theoretical and organizational foundations of appointment and conduct of forensic economic expertise]. *Teoriia i praktyka pravoznavstva – Theory and practice of jurisprudence*, 2 (4). Retrieved from [http://nauka.jur-academy.kharkov.ua/download/el\\_z\\_birnik/2.2013/32\\_1.pdf](http://nauka.jur-academy.kharkov.ua/download/el_z_birnik/2.2013/32_1.pdf) (accessed 1 December 2018) [in Ukrainian].
6. *Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh : vydannia 2016–2017 roku [Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2016–2017 Edition]* (2018). <https://www.apu.net.ua/1151-mizhnarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017>. Kyiv : Mizhnarodna Federatsiia Bukhhalteriv, Audytorska palata Ukrainy, 1141 p. Retrieved from <https://www.apu.net.ua/1151-mizhnarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017> [in Ukrainian].
7. Panteleiev, V. P. (2009). Kontseptsiiia vnutrishnohospodarskoho kontroliu diialnosti pidpryemstv: metodolohiia, orhanizatsiia, rozvytok [Conception of internal control of activity of enterprises: methodology, organization, development] *Extended abstract of Doctor's thesis*. – Kyiv : DASAO, 43 p. [in Ukrainian].
8. Petrenko, S. M. (2010). Metodychni zasady informatsiinoho zabezpechennia vnutrishnoho kontroliu [Methodical foundations of information support for internal control]. *Visnyk ZhDTU*, 3 (53), 188–192 [in Ukrainian].
9. Podolianshuk, O. A. (2015). Inventaryzatsiia v audyti yak pryiom metodu faktychnoho kontroliu [Inventory in auditing as a method of actual control]. *Ekonomichni nauky. Seriiia: Oblik i finansy*, 12(1), 240–249 [in Ukrainian].



10. Proskurina, N. M. (2015). Orhanizatsiino-metodychni pidkhody do vykorystannia roboty vnutrishnikh audytoriv pry audyti finansovoi zvitnosti [Organizational and methodological approaches to the use of the work of internal auditors in auditing financial statements]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu: Serii: Ekonomika – Uzhhorod: Vydavnytstvo UzhNU «Hoverla», 1 (45), Vol. 2, 331–338* [in Ukrainian].
11. Redko, O. & Redko, K. (2011). Protsedury audytu yak osnova profesiinoi praktyky [Audit procedures as a basis for professional practice]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt, 6, 45–50* [in Ukrainian].
12. Rudenko, Ye. M. (2014). Udoskonalennia mekhanizmu upravlinnia podatkovymy platezhamy silskohospodarskykh pidpryemstv [Improving the management mechanism of tax payments of agricultural enterprises]. *Visnyk ahrarnoi nauky Prychornomia, 3(2), 35–43* [in Ukrainian].
13. Riadska, V. V. (2015). Doslidzhennia zmistu modelei vnutrishnofirmovoi systemy kontroliu yakosti audytorskykh posluh [Examination of the content of models of the internal audit quality control system]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky, 4 (62), 209–211* [in Ukrainian].
14. Urusova, Z. P. & Pylypiuk, O. M. (2014). Osoblyvosti revizii, shcho provodytsia na vymohu pravookhoronnykh orhaniv [Features of the audit conducted at the request of law enforcement agencies]. *Visnyk Kharkivskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu im. V. V. Dokuchaieva. Serii: Ekonomichni nauky, 5, 188–196* [in Ukrainian].
15. Shevchuk, O. A. (2015) Aktualni pytannia metodychnoho zabezpechennia diialnosti orhaniv derzhavnogo finansovoho kontroliu [Topical issues of methodological support of the state financial control authorities]. *Naukovyi visnyk natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu, 2, 61–68* [in Ukrainian].
16. Boyle, D. M., DeZoort, F. T. & Hermanson, D. R. (2015) The Effects of Internal Audit Report Type and Reporting Relationship on Internal Auditors' Risk Judgments. *Accounting Horizons, 3, Vol. 29, 695–718* [in English].

**А. О. Соболев**, кандидат экономических наук, доцент; **Е. А. Карпенко**, кандидат экономических наук, доцент (Высшее учебное заведение Укоопсоюза «Полтавский университет экономики и торговли»). **Роль повторной проверки в оценивании качества процедур первичного контроля.**

**Аннотация.** Предметом исследования является качество процедур первичного контроля. **Цель** исследования состоит в обосновании роли повторной проверки в оценивании качества процедур первичного контроля. **Методика исследования.** В ходе исследования применены методы систематизации, обобщения, формальной логики, абстрагирования для формализации потребностей в проведении процедур повторного контроля, уточнения общей цели и задач проверки качества процедур первичного экономического контроля, объектов и параметров их оценивания; использованы приемы информационного моделирования, интеллектуального анализа, специальная методология экономического контроля для конкретизации методов и техники повторного контроля; обобщены типичные административные решения по уровню корректирующих действий. **Результаты.** В статье обосновано, что необходимость проведения повторной проверки вызвана уровнями потребностей менеджмента. **Практическая значимость результатов исследования.** По результатам исследования объекты повторной проверки систематизированы по группам процедур первичного контроля. Это позволяет выбрать методы и технику определения их соответствия параметрам. Согласно общей оценки результатов повторной проверки предложено четыре уровня корректирующих действий, доступных для менеджмента и релевантных для принятия административных решений.

**Ключевые слова:** повторная проверка, качество процедур контроля, параметры оценки, соответствие, уровни корректирующих действий.

**H. Sobol**, Can. Econ. Sci., Docent; **Ye. Karpenko**, Can. Econ. Sci., Docent (Poltava University of Economics and Trade). **The role of checkback in the evaluation of procedures quality of primary control.**

**Annotation.** The subject of investigation is procedures quality of primary control. The purpose of research is a substantiation of the role of checkback in the evaluation of procedures quality of primary control. **Methodology of research.** Methods of systematization, generalization, formal logic are applied during the research, abstracting in order to formalize requirements for carrying out procedures of back checking, identifying the general purpose and objectives of checkout of the procedures quality of primary economic control, objects and parameters of evaluation of these procedures. The author used techniques of information design, intellectual analysis, special methodology of economic control for the specification of methods and techniques of back checking, for generalization of typical administrative decisions according to the level of corrective actions. **Findings.** It has been proved that the checkback was carried out according to the levels of management necessities: 1 – rationality and efficiency of the use of control system resources; 2 – responsibility strengthening in the conditions of operation of standards of management quality; 3 – management development on the basis of improvement of the financial checking system. The author systematized the items of checkback according to the groups of primary control procedures. It allowed to define methods and technique of determination of primary control procedures in accordance with certain set of parameters. Parameters of quality estimation of the control procedures (conformity / non-conformity) are not formal. Parameters of quality estimation of the control procedures were detailed taking into account cases of their typical expression. **Practical value.** According to the general assessment of the checkback results four levels of corrective actions, accessible for management and relevant for taking administrative decisions were offered. They are critical non-conformity, substantial non-conformity, presence of insignificant non-conformity, conformity. Research results are the basis for development of informative model of checkback. Above mentioned facts are considered to be the perspective of the further research.

**Keywords:** economic control, checkback, quality of control procedures, parameters, levels of corrective actions.