

Досліджуючи фактори впливу на аудиторський ризик в аудиті ефективності, ми бачимо, що кожна складова даної форми аудиту може спровокувати ризики. Тому їх розгляд та виявлення є таким важливим. Адже, знаючи причини, аудитор зможе знизити рівень загроз до прийнятної. Тому в наступних дослідженнях пропонуємо детальніше розглянути саме шляхи та алгоритми дій для мінімізації аудиторських ризиків.

Список використаних джерел:

1. Слободяник Ю.Б. *Внутрішній аудит: навчальний посібник*. Суми: ТОВ «ВПП «Фабрика друку», 2018. 248 с.
2. Дядюн О.О. *Облік і аудит нематеріальних активів підприємств в умовах сталого розвитку: дис. на здобуття наук. ступ. д-ра філософії: 08.00.09. Київ. 2021. С. 391.*
3. Жмурко І. *Ризики в аграрному секторі та необхідність їх страхування. Економічний дискурс. 2017. № 1. С. 42–49. URL: <http://ed.pdatu.edu.ua/article/view/127373>*
4. Слободяник Ю. Б. *Державний аудит ефективності: проблема визначення критеріїв. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія : матеріали IV міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Тернопіль, 28 грудня 2018 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С. 166-169. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/35180/1/%d0%97%d0%b1%d1%96%d1%80%d0%bd%d0%b8%d0%ba_28-12-2018.pdf#page=166*
5. Шестерняк М. Лисиченко В. *Аудиторський ризик та шляхи його мінімізації. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали міжнародної науково-практичної інтернет конференції (м.Тернопіль, 17 грудня 2021р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 129-132. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/45188/1/%D0%9E%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%2C%20%D0%BE%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F%20%D1%96%20%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%BB%D1%8C.PDF#page=129>.*

УДК 657.6

Лубенченко Ольга Едуардівна,
*д.е.н, професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування,
Національна академія статистики, обліку та аудиту,
м. Київ, Україна*

ОЦІНКА РИЗИКУ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ЗАМОВНИКА АУДИТУ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Переглянутий Міжнародний стандарт аудиту 315 «Виявлення та оцінка ризиків суттєвих викривлень» (надалі – МСА) вступив в дію для аудитів фінансової звітності за періоди, що починаються 15 грудня 2021 року або після цієї дати. І аудитори тільки починають застосовувати його у своїй практиці. Це пов'язано із наступними причинами: по – перше, МСА 315 ще не перекладено на українську мову, аудиторам доступна лише англійська версія; по – друге, введення воєнного стану в Україні значною мірою вплинуло на роботу аудиторів, уповільнивши процеси аудиту.

МСА 315 значну вагу приділяє оцінці ризиків ІТ – системи замовника аудиторських послуг з метою ідентифікації, мінімізації та усунення ризиків

суттєвого викривлення фінансової звітності [1]. Про це свідчить наявність двох розширених додатків до цього стандарту:

- Додаток 5. Питання для розгляду при отриманні розуміння щодо інформаційних технологій (ІТ);

- Додаток 6. Питання для розгляду при отриманні розуміння щодо загальних засобів ІТ-контролю.

МСА 315, додатки надають методичні поради для аудиторів, які полягають у запитах до управлінського персоналу, у тестуванні заходів контролю. В свою чергу, заходи контролю передбачають наявність відповідних засобів, а саме:

- а) загальних засобів ІТ – контролю – засобів контролю за інформаційно - технологічними процесами (ІТ – процесами) суб'єкта господарювання, які підтримують безперервне належне функціонування ІТ – середовища, включаючи безперервне ефективне функціонування засобів контролю обробки інформації та цілісність інформації (тобто повноту, точність та достовірність інформації);

- б) засобів контролю обробки інформації – засобів контролю, що стосуються обробки інформації за допомогою ІТ – додатків або інформаційних процесів, що виконуються вручну, в інформаційній системі суб'єкта господарювання, які безпосередньо знижують ризики порушення цілісності інформації (тобто повноти, точності та достовірності операцій та іншої інформації).

Для цілей МСА 315 розрізняють наступні дефініції:

ІТ – середовище (середовище інформаційних технологій (ІТ) – ІТ – додатки та допоміжна ІТ– інфраструктура, а також ІТ– процеси та співробітники, що беруть участь у цих процесах, використовуються суб'єктом господарювання для підтримки господарських операцій та реалізації бізнес-стратегії.

ІТ – додаток є програмою або комплексом програм, що використовуються для ініціювання, обробки, обліку та відображення у звітності операцій чи інформації. ІТ–додатки включають сховища даних та генератори звітів;

ІТ – інфраструктура включає мережу, операційні системи, бази даних та відповідне апаратне та програмне забезпечення;

ІТ – процеси – це процеси суб'єкта господарювання для управління доступом до ІТ–середовища, внесенням змін до програм або в ІТ– середовище та для контролю за функціонування інформаційних технологій.

МСА 315 вимагає від аудиторів широко застосовувати автоматизовані інструменти та методи у своїй практиці.

Оцінюючи середовище контролю, аудитор тестує засоби контролю на їх наявність та ефективність, а саме визначається:

- домінування однієї людини, яка може діяти значною мірою на власний розсуд (концентрація інформації та повноважень може призводити і до підвищеної схильності викривлення внаслідок обходу засобів контролю керівництвом);

- наявність ризику несумлінних дій;

- кадрова політика та процедури, націлені на залучення кваліфікованих фахівців у галузі фінансів, бухгалтерського обліку та ІТ, що сприяють зниженню ризику помилок при обробці та відображенні фінансової інформації;

- оцінка аудитором контрольного середовища в тій частині, в якій вона

відноситься до використання ІТ суб'єктом господарювання: а) чи порівняно корпоративне управління у сфері ІТ з характером і складністю структури суб'єкта господарювання та його операційною діяльністю, що здійснюється на основі використання ІТ, включаючи рівень складності або зрілості технологічної платформи або архітектури, що використовується в компанії, і тим, наскільки компанія покладається на ІТ – додатки при підготовці своєї фінансової звітності; б) досліджується організаційна структура управління у сфері ІТ та виділені ресурси (наприклад, чи вклала компанія кошти у розвиток належного ІТ – середовища та необхідні оновлення; чи прийнято на роботу достатню кількість фахівців належної кваліфікації, зокрема, у разі, якщо компанія застосовує комерційне програмне забезпечення (без або з обмеженою кількістю модифікацій)).

Аудитор проводить моніторинг ефективності засобів контролю через: а) запити до внутрішніх аудиторів, спеціалістів ІТ; б) вивчення періодичних перевірок даних управлінського обліку, які повинні сприяти запобіганню та виявленню викривлень фінансової звітності; в) проведення заходів щодо моніторингу та періодичність їх проведення; г) своєчасну оцінку результатів заходів з моніторингу, щоб встановити, чи ефективно функціонували засоби контролю; д) оцінку заходів для усунення виявлених недоліків, включаючи своєчасне інформування відповідальних осіб.

Крім того, моніторинг засобів контролю обробки інформації, що функціонують з використанням ІТ включає:

- засоби контролю для моніторингу ІТ – середовища, складного ІТ–середовища, які призначені для: оцінки безперервної ефективності організації засобів контролю обробки інформації та їх відповідної модифікації з урахуванням зміни умов або оцінки операційної ефективності засобів контролю обробки інформації;

- засоби контролю, які відповідають за моніторинг прав доступу, які застосовуються в автоматизованих засобах контролю; розподіл посадових обов'язків;

- засоби контролю, які відповідають за моніторинг виявлення та усунення помилок або недоліків системи контролю, пов'язаних з автоматизацією підготовки фінансової звітності.

На практиці застосовують конкретні заходи контролю: контроль за сумлінним та відповідальним виконанням посадових обов'язків; залучення вищого керівництва до процесу виконання процедур контролю; засоби фізичного контролю; розмежування обов'язків; ініціювання операцій (дозвільні документи, наприклад, затвердження значних господарських операцій); контроль за санкціонуванням операцій відповідно до встановлених директив (принципів), зокрема, встановлення інвестиційних критеріїв; обробка інформації та оцінка ефективності системи внутрішнього контролю (у т. ч. звіти про встановлені відхилення у системі внутрішнього контролю), авторизація операцій (ідентифікації та аутентифікації всіх користувачів, які мають доступ до корпоративних даних, реєстрації всіх операцій, що проводяться з даними, а також проведення контролю доступу до інформації). При цьому особлива увага

приділяється саме останньому пункту, оскільки обмежуючи доступ до інформації можна виключити можливість отримання несанкціонованого доступу до важливих відомостей).

Список використаних джерел:

1. ISA 315 (Revised 2019), *Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement* URL: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ISA-315-Full-Standard-and-Conforming-Amendments-2019-.pdf>

УДК 658.15:33

Овчарик Роман Юрійович,
к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування,
Райковська Інна Тадеушівна,
к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування,
Київський кооперативний інститут бізнесу і права,
м. Київ, Україна

**ШАХРАЙСТВО І ПОМИЛКИ: ЇХ ВПЛИВ
НА АУДИТОРСЬКІ ПЕРЕВІРКИ**

Одними із об'єктів дослідження аудитора в процесі аудиторської діяльності є: виявлення помилок, припущення фактів шахрайства, доведення викривленої інформації і приховуваних правдивих фактів тощо. Результати аудиторської діяльності мають велике значення для засновників і працівників будь-якого суб'єкта господарювання. Досліджена законодавча база чітко конкретизує дане поняття, як заволодіння чужим майном або придбання права на майно шляхом обману чи зловживання довірою. Вчені-юристи тлумачать шахрайство, виходячи з норм діючого законодавства, акцентуючи на злочинній діяльності, що вчиняється через обман або зловживання фінансовими ресурсами держави, суб'єктів господарювання та громадян [1, 2]. Результати аудиторських перевірок можуть лише робити припущення про наявність шахрайства, як такого. Виходячи з точок зору юридичної і економічної галузей наук вважаємо за доцільне удосконалити категоріальний апарат "шахрайство" і "помилка". На сьогоднішній день немає чіткої структуризації причин виникнення шахрайства і помилок, не в повній мірі залишаються проаналізованими тенденції їх зміни тощо. Результати аудиторських перевірок свідчать, виникнення шахрайства і помилок в господарській діяльності суб'єктів господарювання залежить від: обізнаності бухгалтерського персоналу чинним законодавством і формування світогляду бухгалтера, організації господарської діяльності, політичних факторів, природніх умов тощо. Автори на основі методів класифікації і порівняння дійшли висновку про необхідність удосконалення визначень, і пропонують такі тлумачення:

шахрайство – наперед спланована з власної ініціативи дія посадової особи (групи посадових осіб), працівника (працівників), що в майбутньому принесе