



Петрик О.А.

доктор економічних наук, професор

Шкіренко В.В.

аспірант

ДНВЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

м. Київ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ІДЕНТИФІКАЦІЇ ТА ОЦІНКИ РИЗИКІВ СУТТЄВОГО ВИКРИВЛЕННЯ В ПРОЦЕСІ АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Оцінка аудиторського ризику є однією з важливих умов забезпечення високої якості аудиту інвестиційних проектів на початковому етапі виконання таких завдань. Необхідною умовою при цьому є врахування специфіки цього виду діяльності: обґрунтування і подальша реалізація інвестиційних проектів відбувається на основі абстрактних гіпотетичних даних і припущень, достовірність яких дуже складно, а часом навіть неможливо, підтвердити. Саме цей фактор невизначеності під час перевірки та оцінювання гіпотетичних даних аудитором є причиною збільшення рівня аудиторського ризику, ідентифікація і оцінка якого заслуговує пильної уваги.

Ідентифікація та оцінка аудиторського ризику інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання як системоутворюючої складової процесу виконання аудиторського завдання та регламентується Міжнародним стандартом аудиту (далі – МСА) 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення на основі знання суб'єкта і його середовища», який рекомендується розглядати в контексті МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту». Відповідно до МСА 200 ризиком суттєвого викривлення фінансової звітності є підтвердження аудитором (за допомогою спеціальних процедур припущення) того, що остання була суттєво викривлена до початку аудиторської перевірки. МСА 315 визначає досліджуваний ризик як «виявлений і оцінений ризик суттєвих викривлень, який, на думку аудитора, вимагає особливої уваги при проведенні аудиту» і передбачає проведення низки специфічних аудиторських процедур з метою детального вивчення діяльності організації, а також компонентів його системи внутрішнього контролю. Даний ризик складається з двох основних компонентів: невід'ємний ризик та ризик системи контролю [3, с. 111-113]

Варто зазначити, що у вітчизняній і зарубіжній літературі також виокремлюється третя, не менш важлива складова аудиторського ризику – ризик невиявлення суттєвих перекручень фінансової звітності. Даний ризик пов'язаний з характером, якістю, періодом і обсягом процедур, які визначаються аудитором з метою зниження можливості виникнення аудиторного ризику в ході перевірки до прийнятно низького рівня (не більше 5%) [2, с. 244].

У практиці оцінювання рівня аудиторського ризику клієнта кількісному оцінюванню підлягає ризик суттєвого викривлення (що складається з властивого ризику та ризику контролю). Оцінка ризику невиявлення буде носити більш суб'єктивний характер.

У вітчизняній та зарубіжній практиці виконання аудиторських завдань та документування аудиторських процедур для оцінювання ризику суттєвого викривлення часто застосовують анкетування – набір закритих питань, що характеризують особливості діяльності клієнта, організації його обліку, внутрішнього контролю та надання інформації [1, с. 67]. За результатами аналізу та формалізації відповідей на дані питання оцінюється рівень ризику суттєвого викривлення та вплив на його рівень зовнішніх і внутрішніх факторів, притаманних особливостям господарювання, галузі діяльності та організації бізнесу об'єкта інвестування.

Нами пропонується оцінювання рівня ризику суттєвого викривлення об'єкта інвестування, що є добутком відносних значень невід'ємного ризику та ризику контролю,



здійснювати за методикою, наведеною нижче. В таблиці 1 наведено набір показників (не вичерпний, може переглядатись конкретним інвестором або аудиторською фірмою), які характеризують наявність ризиків у фінансовій інформації об'єкта інвестування. Якщо деякий з наведених показників може бути оцінений позитивно – ставиться відмітка у графі 3 "Так", в іншому випадку – ставиться відмітка у графі 4 "Ні".

Таблиця 1

**Показники для оцінки невід'ємного ризику
(наведено орієнтовний, невиключний перелік)**

№	Назва показника	Так	Ні
1	Для галузі, в цілому, характерний спад виробництва		v
2	На розвиток галузі негативно впливає загальний стан економіки держави	v	
3	На розвиток галузі негативно впливає збільшення рівня інфляції		v
4	На розвиток галузі негативно впливає чинне законодавство та часті зміни в законодавстві		v
5	На розвиток галузі негативно впливає коливання офіційного обмінного курсу іноземних валют		v
6	На розвиток галузі негативно впливає коливання процентної ставки банку за короткостроковими кредитами		v
7	Продукція галузі належить до неконкурентоспроможної продукції		v
8	Продукція галузі належить до швидко старіючої продукції		v
9	Продукція галузі належить до енергоємної продукції		v
10	Продукція галузі належить до матеріалоемної продукції		v
11	Продукція галузі належить до трудомісткої продукції		v
12	Для галузі характерний тривалий виробничий цикл (більше одного року)		v
13	Галузь залежить від імпортних поставок сировини і матеріалів	v	
14	Протягом звітного періоду в галузі спостерігалися банкрутства (згорання виробництва)		v
15	Галузь отримує значні дотації з бюджету		v
	Всього	2	13

У подальшому здійснюється арифметичний підрахунок кількості відповідей «так» і «ні» та за розробленою шкалою рівня невід'ємного ризику об'єкта інвестування присвоюється той чи інший рівень невід'ємного ризику. Орієнтовна шкала оцінювання рівня невід'ємного ризику на основі результатів обробки відповідей на питання, що характеризують стан організації обліку, документування та контролю за обліковою інформацією об'єкта інвестування (перелік яких було наведено в таблиці 1) зазначено в таблиці 2. Виходячи зі специфіки діяльності та організації обліку вітчизняних підприємств, що займаються реалізацією інвестиційних проектів, нами зроблено припущення, що рівень невід'ємного ризику не може бути меншим 50%.

Таблиця 2

Орієнтовна шкала оцінювання рівня властивого ризику

Кількісні результати оцінювання	Відповідей «Так» – до 4	Відповідей «Так» – від 5 до 8	Відповідей «Так» – від 9 до 11	Відповідей «Так» – від 12 до 14	Відповідей «Так» – 15
Рівень ризику	50 %	70 %	80 %	90 %	100 %

Отже, рівень невід'ємного ризику показує, наскільки високою є імовірність того, що при виконанні завдання з аудиту інвестиційного проекту аудиторам буде надана фінансова інформація, що містить помилки та перекозчення. В свою чергу, наявність невірної та



перекрученої інформації збільшуватиме ризики неправильної оцінки аудиторами звітності та, як наслідок, – прийняття неправильного рішення інвесторами щодо доцільності, ефективності та обсягів інвестування в даний об'єкт. За результатами оцінювання рівня невід'ємного ризику здійснюється оцінювання рівня суттєвості в аудиті інвестиційного проекту, визначаються обсяги аудиторської вибірки, тести контролю, та здійснюється планування аудиторського завдання. При цьому, невід'ємний ризик є лише одним з двох елементів ризику суттєвого викривлення. Його оцінювання є важливим, але недостатнім для отримання повної картини оцінюваних притаманних ризиків об'єкта інвестування та надання замовнику достовірної інформації щодо стану обліку, фінансової звітності та іншої фінансової інформації реципієнта, його фінансового стану, якості та структури його активів, зобов'язань та власного капіталу.

Список використаних джерел

1. Бычкова, С.М. Инвестиционный контроль и аудит в экономических субъектах [Текст] : монография / С. М. Бычкова. В. В. Скобара, З. З. Юлдашев. – Москва : Научная библиотека, 2014. – 171с.
2. Немченко, В.В. Аудит. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту [Текст] : підручник / За ред. проф. В.В. Немченко, О.Ю. Редько. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частини 1, 2 та 3 видання 2015 року. — К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2016. — (Ч. 1 – 1249с., Ч.2 – 532с., Ч.3 – 119с.)
// Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/msa?layout=edit&id=783>

Пугаченко О.Б.

кандидат економічних наук, доцент
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

ПРОПОЗИЦІЇ З УДОСКОНАЛЕННЯ ОСНОВНОГО ЗАКОНОДАВЧОГО АКТУ УКРАЇНИ З АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ЧАСТИНІ ВИЗНАЧЕННЯ ТЕРМІНІВ

Для реформування аудиторської діяльності в Україні передбачено 12 ключових пунктів [1], а почати серед них передбачено саме з удосконалення визначень.

Нижче наведено положення щодо термінів, які пропонується вживати у значенні, що представлено у Проекті Закону України «Про аудиторську діяльність», який вноситься народними депутатами Кіршом О.В., Кужель О.В., Галасюком В.В. (доопрацьований реєстр № 2534) [3] та Проекті Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 6016 [4], який вноситься Кабінетом Міністрів України, а автором законодавчої ініціативи виступає Гройсман В.Б. (табл.1).

Можна припустити, що у своїх Проектах автори використовували приклад представлення положень Податкового кодексу України, у якому вперше чітко та конкретно було виділено окрему статтю 14 «Визначення понять» у розділі I «Загальні положення» [6]. У діючому Законі України «Про аудиторську діяльність» № 3125-ХІІ [2] аналогічного пункту, а тим більше розділу, не представлено. Основними термінами, що пропонуються вживати в Проекті Закону України «Про аудиторську діяльність», який вноситься народними депутатами Кіршом О.В., Кужель О.В., Галасюком В.В. (доопрацьований реєстр № 2534), визначено поняття: аудиторська мережа; аудиторські послуги; група; ключовий партнер з