

МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ОЦІНКИ АУДИТОРСЬКОГО РИЗИКУ ПРИ ПРОВЕДЕННІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

УДК 35.073.526:005.336.

Шевченко І.О.

викладач

кафедри економічного консалтингу

ХНЕУ ім. С. Кузнеця

Анотація. У роботі обґрунтовано методичний підхід до оцінки аудиторського ризику при проведенні державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, який дозволяє визначити фактори, що впливають на ризик суттєвого виявлення та ризик не виявлення, та виокремити ті, з них які мають найбільший вплив при визначені напрямів більш детальної перевірки

Ключові слова: державний фінансовий аудит, бюджетні кошти, державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм

Abstract. The methodical approach to assessing audit risk during the conduct of the state financial audit of implementation of budget programs is substantiated in the work, which allows to determine the factors influencing the risk of significant detection and the risk of non-detection, and to distinguish those which have the greatest influence in the determined areas of more detailed verification

Key words: state financial audit, budgetary funds, state financial audit of implementation of budget programs

Вступ На кожному етапі проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм державний аудитор приймає важливі рішення, пов'язані з розробкою загальної стратегії перевірки, вибором аудиторських процедур, висування гіпотез тощо. Вагомим фактором, що покладається в основу цих рішень, є оцінка ризику, пов'язаного з підтвердженням достовірності та об'єктивності інформації, отриманої при проведенні державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Проблеми оцінки ризиків в сфері аудиту державних фінансів становлять науковий інтерес зарубіжних та вітчизняних вчених і дослідників. Серед них Ф.Ф. Бутинець, В.С. Рудницький детально вивчали сутність аудиторського ризику. Н.І. Дорош, О.А. Петрик, О.О.

Терехов, А.Д. Шеремет, В.П. Суйц значну увагу приділили дослідженню його складових елементів. Питанням оцінки аудиторського ризику при проведенні державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм майже не розглядалися вченими та практиками, що й обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Постановка завдання Метою дослідження є обґрунтування методичного підходу до оцінки аудиторського ризику при проведенні державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

Результати дослідження Як відомо, оцінка аудиторського ризику проводиться як на рівні звітності в цілому, так і на рівні сальдо за рахунками, тобто для окремих статей балансу, а також на рівні груп типових операцій, тобто для оборотів по рахункам бухгалтерського обліку. На думку автора, найбільший інтерес становить оцінка аудиторського ризику на рівні бухгалтерської звітності, оскільки саме вона дозволить обґрунтувати величину ризику невиявлення, а отже й більш точно оцінити аудиторський ризик в цілому.

Слід зазначити, що оцінка аудиторського ризику на рівні бухгалтерської звітності може бути кількісною (в долях одиниці чи процентах) та якісною. Варто зауважити, що кількісна оцінка як аудиторського ризику в цілому, так і його окремих компонентів викликає такі методологічні труднощі як переклад лінгвістичних характеристик параметрів, що визначають рівень ризику (наприклад, досвід головного бухгалтера) в кількісний вимірник.

Для проведення якісної оцінки аудиторського ризику автором пропонується використовувати метод експертних оцінок. Схема запропонованого автором методичного підходу до оцінки аудиторського ризику наведена на рис. 1



Рис. 1. Схема методичного підходу до оцінки аудиторського ризику (розроблено автором)

Як впливає з рис. 1, запропонований автором методичний підхід складається з сьоми етапів:

1) визначення факторів, що визначають ризик суттєвого виявлення та ризик невиявлення. Для оцінки аудиторського ризику автором пропонується проаналізувати наступні фактори: ступінь ризику невиконання бюджетної програми (X_1); розподіл відповідальності та повноважень у розпорядника бюджетних коштів (X_2); обсяг фінансування бюджетної програми (X_3); стабільність нормативної бази (X_4); організація документообігу розпорядника бюджетних коштів (X_5).

2) якісна оцінка рівня факторів. Слід зазначити, що, як зазначалось, автором пропонується оцінка за трибальною шкалою («1» - низький рівень, «2» - середній рівень, «3» - високий рівень);

3) визначення значимості кожного фактора. Необхідно звернути увагу на те, що значимість кожного фактора доцільно визначати за допомогою

методу аналізу ієрархій. При цьому, як показав досвід, застосування експертних оцінок для вирішення різноманітних неформалізованих задач, для забезпечення довірчого інтервалу експертної оцінки з можливістю $p = 0,8$ не більш $\pm 10\%$ потрібно не менше 10 експертів [1]. Сума значимості факторів в цілому дорівнює 1.

Також, слід звернути увагу, фактори експертами можуть бути оцінені як рівнозначні, так і нерівнозначні. У другому випадку для оцінки значимостей доцільно використовувати шкалу Фішберна [1]:

$$p_i = 2 * (N - i + 1)/(N * (N + 1)), \quad i = 1 \dots N, \quad (1)$$

де p_i – значимість кожного фактора X_i

4) визначення корегуючого коефіцієнта надійності оцінки фактора (δ). Значення корегуючого коефіцієнта знаходиться у проміжку від 0 до 1 в залежності від можливості змін факторів на підприємстві протягом операційного циклу. Він оцінюється аудитором самостійно, виходячи з наявного аудиторського досвіду.

Відносно кожного корегуючого коефіцієнта надійності оцінки фактора слід визначити, як його зміна впливає на зміну (збільшує чи зменшує) аудиторський ризик (A). У функціональному записі:

$$\delta = \begin{cases} 1, \text{ якщо } X_i \uparrow \rightarrow A \uparrow \\ 0, \text{ якщо } X_i \downarrow \rightarrow A \downarrow \end{cases}, \quad i = 1, 2, 5 \quad (2)$$

5) розрахунок первісної оцінки з урахуванням значимості факторів. Необхідно зауважити, що первісна оцінка дорівнює добутку значення рівня фактора на його значимість.

6) розрахунок загальної оцінки факторів з урахуванням корегуючого коефіцієнта надійності. Загальна оцінка факторів дорівнює сумі добутку первісної оцінки фактора на корегуючий коефіцієнт.

7) визначення аудиторського ризику, що проводиться шляхом співставлення отриманої загальної оцінки фактора та загальноприйнятих значень аудиторського ризику - 1% - низький, 5% - високий.

Висновки Таким чином, запропонований методичний підхід до оцінки аудиторського ризику при проведенні державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм дозволяє визначити фактори, що впливають на ризик суттєвого виявлення та ризик не виявлення, та виокремити ті, з них які мають найбільший вплив при визначені напрямів більш детальної перевірки

Перелік використаної літератури

1.. Андрейчиков А . В. Анализ, синтез, планирование решений в экономике / А. В. Андрейчиков, О. Н. Андрейчикова. – М. : Финансы и статистика, 2008. – 368 с.