

## ПОМИЛКИ ТА ШАХРАЙСТВО В АУДИТІ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

*Анотація. Уточнено сутність помилок та шахрайства в процесі здійснення аудиторських перевірок.*

*Аннотация. Уточнено сущность ошибок и мошенничества в процессе осуществления аудиторских проверок.*

*Annotation. The essence of error and fraud in the course of audits is specified.*

*Ключові слова: аудит, помилка, шахрайство.*

На сучасному етапі розвитку економічних зв'язків зростає потреба різноманітних користувачів про фінансовий стан і результати діяльності суб'єктів господарювання. Через виявлення великої кількості помилок та фактів шахрайства фінансова звітність більшості суб'єктів господарювання стає недостовірною. Однак проблема розмежування та визначення, що виходить із інформації, яка веде за собою викривлення звітності, відноситься до помилок, а що – до фактів шахрайства, є актуальною як для бухгалтерів, так і аудиторів.

Досліджувана проблема вже ґрунтовно розглянута в спеціальній економічній літературі, зокрема такими авторами, як Бутинець Ф. Ф., Савченко В. Я., Усач Б. Ф., Хом'як Р. Л. [1 – 3]. Однак єдності в поглядах вчених щодо визначення понять "шахрайство" та "помилка" і тим більше – в критеріях їх розмежування – не існує.

Це обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Метою даного дослідження є теоретичне обґрунтування понять "помилка" та "шахрайство" в аудиті. Відповідно до визначеної мети було поставлено такі завдання: систематизувати погляди вчених та практиків на сутність понять: "помилка" та "шахрайство".

У процесі діяльності були використані такі методи: аналіз, синтез, узагальнення, систематизація.

Під час аудиторської перевірки достовірності фінансової інформації, правильності ведення бухгалтерського обліку аудитор повинні виявляти факти перекручування даних бухгалтерського обліку та неправильного складання форм звітності. Основними причинами перекручень та порушень є свідомі та несвідомі дії посадових осіб, котрі готують вихідні дані про результати діяльності підприємства та обробляють цю інформацію [1].

Основні вимоги стосовно виявлення та усунення помилок і зловживань викладено в МСА № 240 "Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності". Цим стандартом передбачено обов'язок аудитора розглядати в процесі планування та здійснення аудиторських процедур ризик істотних викривлень фінансової звітності, що виникає в результаті шахрайства або помилок.

Однак потрібно зазначити той факт, що не існує єдиного погляду стосовно визначення "помилки" та "шахрайства" в аудиті. Так, відповідно до МСА 240 в розділі "Шахрайство і помилки, їх характеристики" термін "шахрайство" визначається як навмисна дія, вчинена одним або кількома особами з числа керівників, співробітників суб'єкта або третіми особами, що спричинила за собою неправильне уявлення фінансової звітності. До шахрайства віднесені такі дії, як маніпуляція, фальсифікація, зміна облікових записів або документів; приховування або пропуск інформації про операції в облікових записах або документах; відображення в обліку неіснуючих операцій; навмисне неправильне застосування облікової політики. А термін "помилка" трактується в даному стандарті як ненавмисні похибки, допущені у фінансовій звітності (математичні помилки в даних бухгалтерського обліку, упущення фактів або їх неправильна інтерпретація, неправильне застосування облікової політики) [4].

Аналізуючи визначення, які пропонують вчені та практики-дослідники, слід зазначити, що, більшість із них під шахрайством розуміють "навмисно неправильне відображення і представлення даних обліку і звітності службовими особами та керівництвом підприємства". Згідно з міркуваннями більшості дослідників, шахрайство полягає в маніпуляціях обліковими записами і фальсифікації первинних документів, реєстрів обліку і звітності, навмисних змінах записів у обліку, що перекручують сутність фінансових і господарських операцій з метою порушення українського законодавства та прийнятої на підприємстві облікової політики, навмисного відображення неправильної оцінки активів і застосування неправильних методів їх списання та пропуску або приховання результатів діяльності, незаконного отримання в особисту власність грошово-матеріальних цінностей. Під помилкою, в основному, розуміють ненавмисне перекручення фінансової інформації внаслідок арифметичних чи логічних помилок в облікових записах і розрахунках, недогляду в дотриманні повноти обліку, неправильного представлення в обліку фактів господарської діяльності, наявності майна, вимог і зобов'язань [2].

Узагальнюючи все сказане, пропонується під шахрайством розуміти навмисно неправильне відображення господарських операцій та подання на цій основі заздалегідь перекрученої, недостовірної звітної інформації її користувачам. Під помилкою пропонується розуміти ненавмисне перекручення фінансової інформації в результаті арифметичних чи логічних помилок в облікових записах і групуваннях, недогляду в повноті обліку чи неправильного подання фактів господарської діяльності. Таким чином, принциповою відмінністю між шахрайством і помилкою з точки зору права — наявність або відсутність наміру зловживання. І особливо тяжкими серед них є такі зловживання, які мають у своїй основі мотиви незаконного особистого збагачення персоналу або окремих представників адміністрації.

Отже, можна зробити висновок про те, що на даний момент в аудиті не існує єдиних поглядів щодо тонкостей

у виділенні критеріїв розмежування понять "шахрайство" та "помилка". Тому виникає необхідність у подальших теоретичних та практичних розробках в удосконаленні понятійного апарату в аудиті.

*Наук. керівн. Кривцова Т. О.*

---

**Література:** 1. Савченко В. Я. Аудит : навч. посіб. / Савченко В. Я. – К. : КНЕУ, 2005. – 322 с. 2. Усач Б. Ф. Аудит : навч. посібн. / Усач Б. Ф. – К. : Знання-Прес, 2002. 3. Хом'як Р. Л. Організація та методика аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання [Електронний ресурс] / Хом'як Р. Л. – Режим доступу : [http://www.nbuv.gov.ua/PORTAL/natural/Vnulp/Logistyka/2008\\_623/37.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/PORTAL/natural/Vnulp/Logistyka/2008_623/37.pdf). 4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / Ольховська О. Л., Селезньов О. В., Зеніна О. О. та ін. ; пер. з англ. – К. : МФБ, АПУ, 2010. – 842 с