

## Розділ 4. Облік, аудит та оподаткування

УДК 657.6

DOI: 10.31732/2663-2209-2020-58-60-66

### СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ІТ-АУДИТУ В УКРАЇНІ

**Гребень С.Є.<sup>1</sup>, Мізус І.П.<sup>2</sup>, Одарчук К.М.<sup>3</sup>**

<sup>1</sup> к.н. держ. упр., Державна аудиторська служба України, м. Київ, вул. Сагайдачного, 4, 04070, Україна, тел.: (068)-420-79-12, e-mail.: [cvetikus77@ukr.net](mailto:cvetikus77@ukr.net), ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0432-9132>

<sup>2</sup> д.е.н., професор, професор кафедри управління фінансово-економічної безпеки, ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК», м. Київ, вул. Табірна, 30-32, 03113, Україна, тел.: (044)-455-57-07, e-mail.: [irynamp@krok.edu.ua](mailto:irynamp@krok.edu.ua), ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6939-9097>

<sup>3</sup> к.пед.н., доцент кафедри управлінських технологій, ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК», м. Київ, вул. Табірна, 30-32, 03113, Україна, тел.: (044)-455-57-07, e-mail.: [katerinaom@krok.edu.ua](mailto:katerinaom@krok.edu.ua), ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4960-0878>

### STATE AND PROSPECTS OF IT AUDIT DEVELOPMENT IN UKRAINE

**Greben S.<sup>1</sup>, Mihus I.<sup>2</sup>, Odarchuk K.<sup>3</sup>**

<sup>1</sup> PhD (Public Administration), State Audit Service of Ukraine, Kyiv, st. Sahaidachnoho, 4, 04070, Ukraine, tel.: (068)-420-79-12, e-mail.: [cvetikus77@ukr.net](mailto:cvetikus77@ukr.net), ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0432-9132>

<sup>2</sup> Doctor of science (Economics), professor, professor of the management of financial and economic security department, «KROK» University, Kyiv, st. Tabirna, 30-32, 03113, Ukraine, tel.: (044)-455-57-07, e-mail.: [irynamp@krok.edu.ua](mailto:irynamp@krok.edu.ua), ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6939-9097>

<sup>3</sup> PhD (pedagogical sciences), associate professor of department of managerial technologies, «KROK» University, Kyiv, st. Tabirna, 30-32, 03113, Ukraine, tel.: (044)-455-57-07, e-mail.: [katerinaom@krok.edu.ua](mailto:katerinaom@krok.edu.ua), ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4960-0878>

**Анотація.** У статті досліджено сучасні підходи до трактування поняття «фінансовий контроль», які розглядають його як вид фінансової діяльності держави, як діяльність органів фінансового контролю, як форми реалізації контрольної функції фінансів, як система спостереження і перевірки дій та контрольних заходів. Обґрунтовано, що безпосередньо державі, як гаранту безпеки та надійності фінансової системи країни, належить запровадження нових форм державного фінансового контролю та визначення державних органів, які будуть забезпечувати реалізацію цієї функції. Водночас, у застосуванні ІТ-аудиту як інструменту реалізації фінансового контролю, залишається чимало дискусійних питань. Мета статті полягає у вивченні процесу організації державного фінансового ІТ-аудиту в Україні. Виокремлено основні завдання ІТ-аудиту, до яких належать: проведення перевірки (дослідження) та аналізу (оцінки), а також розроблення пропозицій та рекомендацій щодо усунення виявлених під час аудиту недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому. Досліджено процес здійснення ІТ-аудиту у відповідності із законодавством України, який включає чотири етапи, а саме: планування та організація аудиту (попереднє дослідження об'єкта аудиту, розроблення плану, складення та затвердження програми аудиту); проведення аудиторських процедур, формування та оформлення аудиторських доказів, підготовка аудиторських висновків, пропозицій і рекомендацій; звітування за результатами аудиту, зокрема шляхом формування та узгодження проєкту звіту про результати аудиту, підписання протоколу узгодження, формування, підписання та подання звіту об'єкту аудиту; проведення моніторингу виконання поданих за результатами аудиту пропозицій та рекомендацій і результатів їх впровадження. Встановлено, що ІТ-аудит дає можливість здійснити оцінку щодо: вартісного показника матеріально-технічного забезпечення ІТ середовища та його актуальності; забезпечення інформаційної безпеки та надійності ІТ середовища; наявних ІТ ресурсів та можливих ризиків від прийняття рішень щодо їх модернізації; відповідності потреб об'єкта аудиту до наявних можливостей використання ІТ середовища, готовність до збільшення користувачів наявними інформаційними ресурсами. Розроблено процес організації внутрішнього ІТ-аудиту, проведення якого на регулярній основі дозволить здійснити оперативне виявлення слабких ланок цієї системи, попередження внесення недостовірних даних до фінансової та іншої аналітичної звітності, попередження ризиків втрати інформації.

**Ключові слова:** держава, фінансовий контроль, ІТ-аудит, ІТ середовище, бюджет, державне управління, інформаційні ресурси.

Формули: 0, рис.: 3, табл.: 0, бібл.: 4

**Annotation.** The article examines modern approaches to the interpretation of the concept of "financial control", which consider it as a type of financial activity of the state, as the activity of financial control bodies, as a form of financial control function, as a system of monitoring and verification of actions and controls. It is substantiated that the state, as a guarantor of security and reliability of the country's financial system, is responsible for the introduction of new forms of state financial control and the definition of state bodies that will ensure the implementation of this function. At the same time, in the use of IT audit as a tool for financial control, there are many controversial issues. The purpose of the article is to study the process of organizing public financial IT audit in Ukraine. The main tasks of the IT audit are highlighted, which include: conducting inspections (research) and analysis (evaluation), as well as developing proposals and recommendations for eliminating the shortcomings and violations identified during the audit and preventing them in the future. The process of IT audit in accordance with the legislation of Ukraine, which includes four stages, namely: planning and organization of the audit (preliminary study of the audit object, development of the plan, preparation and approval of the audit program); conducting audit procedures, formation and execution of audit evidence, preparation of audit opinions, proposals and recommendations; reporting on the results of the audit, in particular by forming and approving the draft report on the results of the audit, signing the protocol of approval, formation, signing and submission of the report of the audited entity; monitoring the implementation of the proposals and recommendations submitted as a result of the audit and the results of their implementation. It is established that the IT audit makes it possible to assess: the cost of logistics of the IT environment and its relevance; ensuring information security and reliability of the IT environment; available IT resources and possible risks from decisions on their modernization; compliance of the needs of the audited entity with the available opportunities to use the IT environment, readiness to increase users with available information resources. A process of organizing an internal IT audit has been developed, which will be carried out on a regular basis to quickly identify weaknesses in this system, prevent the introduction of inaccurate data in financial and other analytical reporting, prevent the risk of information loss.

**Key words:** state, financial control, IT audit, IT environment, budget, public administration, information resources.  
*Formulas: 0; fig.: 3, tabl.: 0, bibl.: 4*

**Постановка проблеми.** Дестабілізація світової економіки через пандемію коронавірусу та перехід багатьох об'єктів на дистанційну форму роботи ще більше сприяло стрімкому розвитку інформатизації господарських процесів та залежності від інформаційних технологій, що використовувалися в процесі управління господарською діяльністю.

За таких умов фінансовий контроль, як елемент фінансової політики держави, не може залишатися у старому вигляді на фоні загального еволюційного руху економічних реформ, він постійно знаходиться в процесі розвитку і вдосконалення.

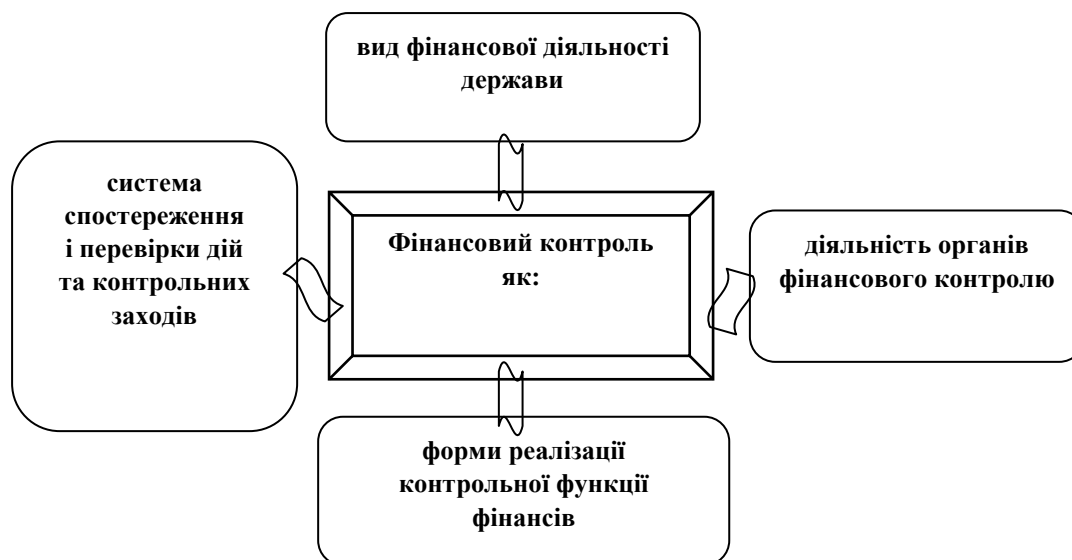
**Аналіз досліджень і публікацій.** Питання розвитку державного фінансового контролю досліджували зарубіжні та вітчизняні учені: А. Аренс, Дж. Лоббек, О.І. Барановський, М.В. Бариніна, І.Г. Благун, Н.Г. Виговська, П.К. Германчук, Е.Ю. Грачева, Л.В. Гуцаленко, Л.В. Дікань, І.К. Дрозд, Є.В. Калюга, М.М. Коцупатрий, Л.В. Лисяк, Є.В. Мних, Л.Н. Овсянников, В.Ф. Піхоцький, Н.І. Рубан, В.К. Симоненко, І.Б. Стефанюк, А.В. Хомутенко, В.О. Шевчук, О.А. Шевчук та інші.

Розуміння сутності фінансового контролю на сучасному етапі розвитку можливе через призму чотирьох ознак, а саме (рис. 1).

Вважаємо, що безпосередньо державі, як гаранту безпеки та надійності фінансової системи країни, належить запровадження нових форм державного фінансового контролю та визначення державних органів, які будуть забезпечувати реалізацію цієї функції. Водночас, у застосуванні ІТ-аудиту як інструменту реалізації фінансового контролю, залишається чимало дискусійних питань.

**Формулювання цілей статті.** Мета статті полягає у вивченні процесу організації державного фінансового ІТ-аудиту в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сучасні виклики, які відбуваються в економіці нашої країни, все більше повертають увагу до такої форми державного фінансового контролю, як державний фінансовий аудит, яка поступово відтіняє традиційну форму контролю як ревізія.



**Рис. 1. Визначення фінансового контролю за класифікаційними ознаками**

*Джерело: [1, 2]*

Однією із специфічних форм державного фінансового аудиту виступає державний фінансовий аудит використання інформаційних технологій, проведення якого з червня 2019 року покладено на Державну аудиторську службу України, а порядок його здійснення врегульовано відповідною постановою Уряду (далі – ІТ-аудит).

Зокрема, за законодавством, державний фінансовий аудит використання інформаційних технологій, як вид державного фінансового аудиту, спрямований на проведення перевірки (дослідження) та аналізу (оцінки) законності та ефективності використання публічних коштів та інших активів розпорядниками бюджетних коштів, державними цільовими фондами, фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування, суб'єктами господарювання державної та комунальної власності для впровадження та використання інформаційних технологій, досягнення визначених цілей та завдань під час керівництва і управління середовищем інформаційних технологій об'єкта аудиту [3].

Основними завданнями ІТ-аудиту визначено [3]:

- проведення перевірки (дослідження) та аналізу (оцінки);

- досягнення визначених цілей та завдань під час керівництва і управління середовищем інформаційних технологій об'єкта аудиту, зокрема дотримання вимог законодавства, актів і рішень органів управління, збереження активів;

- результативності та ефективності використання (впровадження) інформаційних технологій (систем, процесів, ресурсів), організації керівництва і управління ними, стану виконання заходів контролю, спрямованих на забезпечення надійності інформаційних технологій (систем, процесів), зокрема щодо конфіденційності, цілісності, доступності (безперервності), ідентифікацію загроз, запобігання та управління ризиками;

- законності та ефективності використання публічних коштів та інших активів для використання (впровадження) інформаційних технологій (систем, процесів, ресурсів);

- правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової, бюджетної та іншої звітності об'єкта аудиту;

- стану внутрішнього контролю об'єкта аудиту та стану внутрішнього аудиту, якщо об'єктом аудиту є розпорядник бюджетних коштів;

- розроблення пропозицій та рекомендацій щодо усунення виявлених

під час аудиту недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому.

Процес здійснення ІТ-аудиту законодавцями визначено за чотири етапами, а саме:

1) планування та організація аудиту (попереднє дослідження об'єкта аудиту, розроблення плану, складення та затвердження програми аудиту).

2) проведення аудиторських процедур, формування та оформлення аудиторських доказів, підготовка аудиторських висновків, пропозицій і рекомендацій;

3) звітування за результатами аудиту, зокрема шляхом формування та узгодження проекту звіту про результати аудиту, підписання протоколу узгодження, формування, підписання та подання звіту об'єкту аудиту;

4) проведення моніторингу виконання поданих за результатами аудиту пропозицій та рекомендацій і результатів їх впровадження.

Поряд з цим, на нашу думку, за доцільно етап формування проекту звіту та його узгодження виокремити від етапу підписання та подання звіту об'єкту аудиту, оскільки на цьому етапі об'єктом аудиту у разі непогодження із висновками ІТ-аудиту надаються коментарі та додаткові документи, що потребує часу для їх вивчення та врахування при складанні остаточного аудиторського звіту (рис. 2).

ІТ-аудит дає можливість здійснити оцінку щодо:

- вартісного показника матеріально-технічного забезпечення ІТ середовища та його актуальності;

- забезпечення інформаційної безпеки та надійності ІТ середовища;

- наявних ІТ ресурсів та можливих ризиків від прийняття рішень щодо їх модернізації;

- відповідності потреб об'єкта аудиту до наявних можливостей використання ІТ середовища, готовність до збільшення користувачів наявними інформаційними ресурсами.

Таким чином, результати державного фінансового аудиту ІТ забезпечують:

- Керівника:

- достовірною інформацією щодо проблем функціонування ІТ середовища та шляхів задля їх вирішення;

- коригування стратегії розвитку об'єкта аудиту щодо функціонування його ІТ середовища та впровадження нових інформаційних технологій у діяльності задля прийняття своєчасних і ефективних управлінських рішень;

- коригування наявної структури та ефективний розподіл функцій поміж підрозділами;

- коригування бюджету об'єкту аудиту з урахуванням наданих рекомендацій.

Структурний підрозділ, відповідальний за функціонування ІТ середовища на об'єкті аудиту, та працівників об'єкту аудиту:

- усунення виявлених недоліків задля покращення ІТ середовища та надання пропозицій щодо подальшої стратегії розвитку об'єкту аудиту;

- підтримкою керівництва щодо реформаций вдосконалення матеріально-технічної бази об'єкта аудиту в частині ІТ середовища;

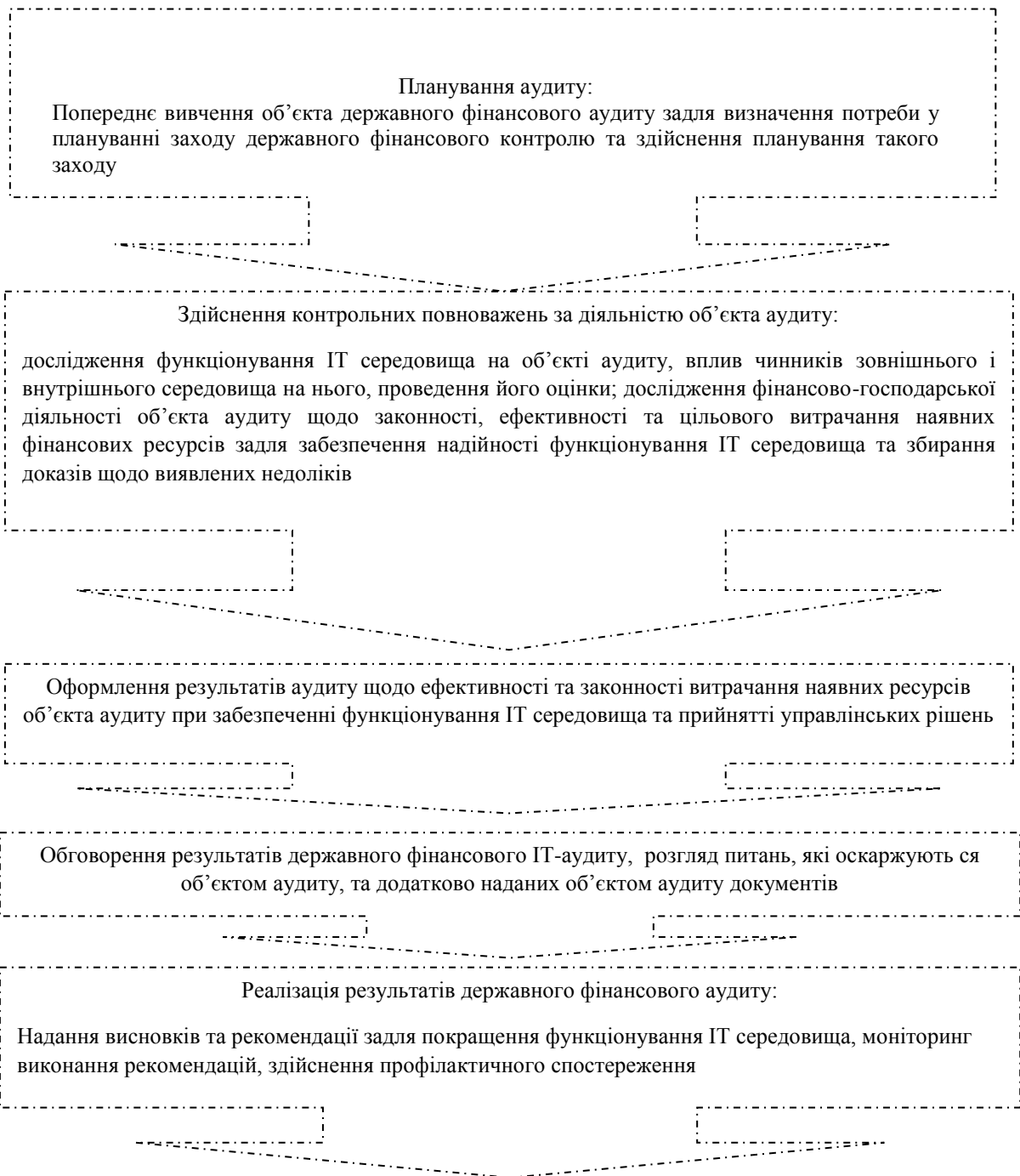
- регламентація діяльності кожного працівника задля покращення діяльності об'єкта аудиту в цілому.

Отже, проведення ІТ-аудиту передбачає дослідження не лише компонентів ІТ інфраструктури об'єкту контролю (підприємств, установ та організацій), а саме [4]:

- устаткування і програмне забезпечення (сервери, робочі станції користувачів, ноутбуки, оргтехніка, маршрутизатори, системне програмне забезпечення (операційні системи) тощо);

- системи передачі даних (зовнішні канали зв'язку, електронна пошта, доступ до Інтернету, тощо);

- аудиту систем безпеки інформації (система захисту інформації: антивірусний захист, системи резервного та архівного копіювання інформації, системи шифрування даних тощо), а й усіх ланок, пов'язаних із її функціонуванням.



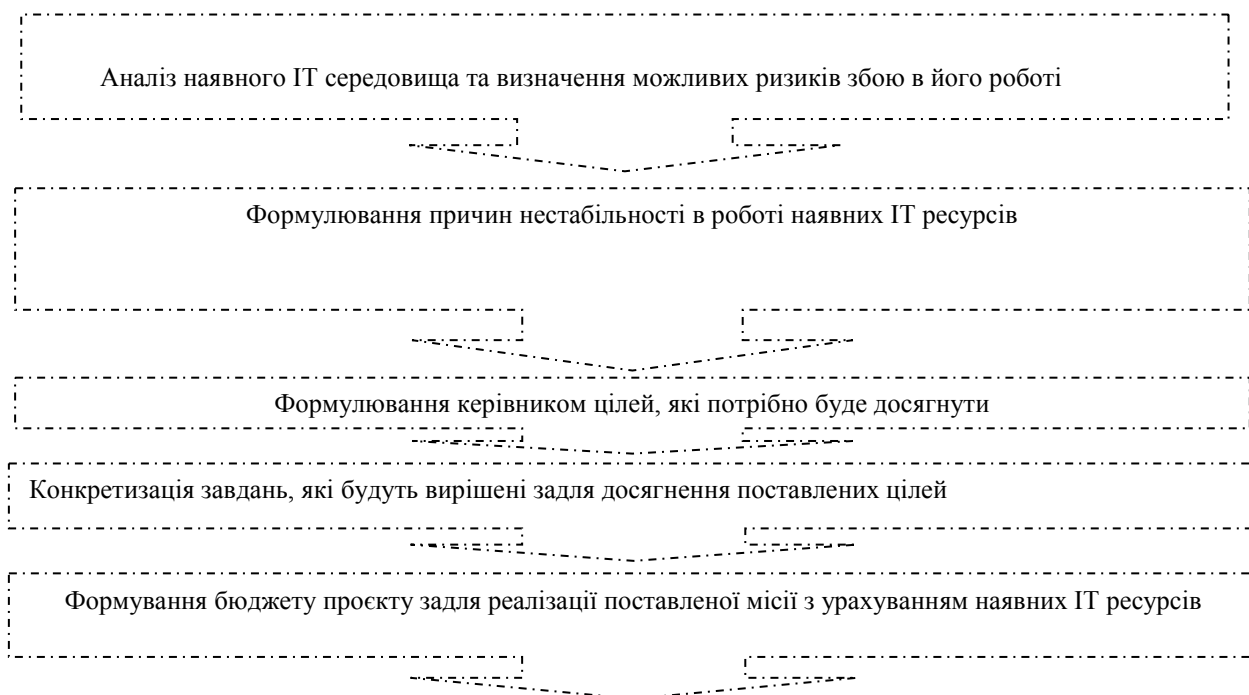
**Рис. 2. Процес організації державного фінансового ІТ-аудиту**

*Джерело: складено автором на основі [3]*

Залишається актуальним питання здійснення безпосередньо об'єктом аудиту поточного ІТ-аудиту на регулярній основі задля оперативного виявлення слабких ланок цієї системи, попередження внесення недостовірних даних до

фінансової та іншої аналітичної звітності, попередження ризиків втрати інформації.

Процес проведення поточного внутрішнього ІТ-аудиту на нашу думку доцільно визначити як (рис. 3).



**Рис. 3. Процес організації внутрішнього ІТ-аудиту**

*Джерело: складено автором*

**Висновки.** За результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки.

1. Досліджено сучасні підходи до трактування поняття «фінансовий контроль», які розглядають його як вид фінансової діяльності держави, як діяльність органів фінансового контролю, як форми реалізації контрольної функції фінансів, як система спостереження і перевірки дій та контрольних заходів.

2. Виокремлено основні завдання ІТ-аудиту, до яких належать: проведення перевірки (дослідження) та аналізу (оцінки), а також розроблення пропозицій та рекомендацій щодо усунення виявлених під час аудиту недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому.

3. Досліджено процес здійснення ІТ-аудиту у відповідності із законодавством України, який включає чотири етапи, а саме: планування та організація аудиту (попереднє дослідження об'єкта аудиту, розроблення плану, складення та затвердження програми аудиту); проведення аудиторських процедур, формування та оформлення аудиторських доказів, підготовка аудиторських висновків, пропозицій і рекомендацій;

звітування за результатами аудиту, зокрема шляхом формування та узгодження проєкту звіту про результати аудиту, підписання протоколу узгодження, формування, підписання та подання звіту об'єкту аудиту; проведення моніторингу виконання поданих за результатами аудиту пропозицій та рекомендацій і результатів їх впровадження.

4. Встановлено, що ІТ-аудит дає можливість здійснити оцінку щодо: вартісного показника матеріально-технічного забезпечення ІТ середовища та його актуальності; забезпечення інформаційної безпеки та надійності ІТ середовища; наявних ІТ ресурсів та можливих ризиків від прийняття рішень щодо їх модернізації; відповідності потреб об'єкта аудиту до наявних можливостей використання ІТ середовища, готовність до збільшення користувачів наявними інформаційними ресурсами.

5. Розроблено процес організації внутрішнього ІТ-аудиту, проведення якого на регулярній основі дозволить здійснити оперативне виявлення слабких ланок цієї системи, попередження внесення недостовірних даних до фінансової та

іншої аналітичної звітності, попередження ризиків втрати інформації.

**Література:**

1. Гребень С. Є. Удосконалення механізму фінансового контролю за розподілом бюджетних місць в залежності від наукових результатів діяльності закладів вищої освіти. *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2018. № 4 (52). С. 103-109.

2. Гребень С. Є. Фінансовий контроль як інструмент державного управління закладами вищої освіти : дис. ... канд. наук з держ. упр. : 25.00.02 / Міжрегіональна академія управління персоналом. Київ, 2019. 243 с. URL : [https://drive.google.com/file/d/1L\\_H9HXLeWqY8ptcwgVOP2eIVZ9MKcUnB/view](https://drive.google.com/file/d/1L_H9HXLeWqY8ptcwgVOP2eIVZ9MKcUnB/view).

3. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту використання інформаційних технологій: постанова Кабінету Міністрів України від 22.05.2019 № 517. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004%D0%BF>.

4. Гребень С. Є. IT аудит як нова форма державного фінансового контролю. *Achievement of high school – 2017* : Матеріали за XIII міжнародна научна практична конференція (15-22.11.2017, Софія, Република Българія) Volume 4. Софія: Бял ГРАД-БГ ОДД, 2017. С. 92-94.

**References:**

1. Hreben, S. Ye. (2018), "Improving the mechanism of financial control over the distribution of budget places depending on the scientific results of higher education institutions", *Vcheni zapysky Universytetu «KROK»*, № 4 (52), pp. 103-109.

2. Hreben, S. Ye. (2019), "Financial control as a tool of public administration of higher education institutions", abstract of PhD. dissertation, Public administration, Kyiv, Ukraine, 243 p, retrieved from : [https://drive.google.com/file/d/1L\\_H9HXLeWqY8ptcwgVOP2eIVZ9MKcUnB/view](https://drive.google.com/file/d/1L_H9HXLeWqY8ptcwgVOP2eIVZ9MKcUnB/view).

3. Cabinet of Ministers of Ukraine (2019), "Procedure for conducting the use of information technologies by the State Audit Service, its interregional territorial bodies of state financial audit", retrieved from : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004%D0%BF>.

4. Hreben, S. Ye. (2017), "IT audit as a new form of public financial control", *Achievement of high school – 2017* [Achievement of high school – 2017], Materyaly za KhIII mezhdunarodna nauchna praktychna konferentsiia [Proceedings of the XIII International Scientific and Practical Conference], Sofia, Bulgaria, pp. 92-94.

**Стаття надійшла до редакції 23.05.2020 р.**