

Проблеми впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в аудиторській практиці

Анотація – Використання комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті зумовлено необхідністю підвищення ефективності роботи аудиторів та покращення якості перевірок. Проведення аудиту з використанням комп'ютерних інформаційних технологій має певні особливості, які стосуються різних етапів перевірки. У публікації визначено основні проблеми впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті, вказано шляхи їх розв'язання.

Ключові слова – аудит, аудиторська перевірка, Міжнародні стандарти аудиту, економічна безпека, захист інформації, автоматизація, програмне забезпечення, комп'ютерна обробка даних, комп'ютерні інформаційні технології.

Вступ

Метою ведення обліку та складання звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єкта господарювання. Правильні висновки про діяльність підприємства можна зробити лише при наявності достовірної фінансової звітності, що передбачає проведення якісного та об'єктивного аудиту.

Сучасний аудит тісно пов'язаний з інформаційними технологіями. Системи автоматизації дають змогу аудитору застосовувати для аналізу облікових даних суб'єкта господарювання ефективні методи сучасних

інформаційних технологій, а підприємству - на практиці реалізовувати рекомендації, запропоновані аудиторськими фірмами.

Визначення проблем дослідження

На даний час проблеми впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті розглядаються фахівцями кількох галузей знань: спеціалістами з інформаційних систем, бухгалтерами, менеджерами, аудиторами. Такі дослідження ускладнюються тим, що потребують одночасної компетентності дослідників як в аудиті, так і в сучасних інформаційних системах і технологіях. Саме тому проблемами впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті займаються небагато науковців і практиків: В.Завгородній, С.Івахненко, П.Іванюта, О.Козуб, В.Лісіна, Т.Мултанівська, О.Олексюк, В.Ситник та інші.

Серед проблем, які розглядаються науковцями та практиками, можна виділити наступні:

- 1) неможливість повної формалізації процесу аудиту;
- 2) різноманітність галузевої спеціалізації клієнтів аудиторських фірм;
- 3) специфіка проведення виїзних перевірок;
- 4) застосування суб'єктами господарювання різноманітного програмного забезпечення;
- 5) низька доказовість електронних робочих і підсумкових документів аудитора;
- 6) можливість втрати чи псування інформації під час відключення електроенергії;
- 7) проникнення комп'ютерних вірусів в інформаційну систему аудиту;
- 8) захист інформації від несанкціонованого втручання тощо.

На даний час зазначені проблеми поки-що не вирішені, а впровадження інформаційних технологій в аудиторську практику тільки

починає розвиватися. Деякі проблеми, а також шляхи їх вирішення розглянемо у нашому дослідженні.

Постановка завдання та визначення мети дослідження

Необхідність поглиблення теоретичних та організаційно-методичних розробок у вирішенні проблем впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в аудиторській практиці, які дадуть змогу підвищити ефективність роботи аудиторів та покращать якість аудиторських перевірок, визначили мету нашого дослідження.

Особливості проведення аудиту з використанням комп'ютерних інформаційних технологій

В умовах реформування економіки змінюється значення аудиту і суттєвому коригуванню підлягають його організаційні та методичні аспекти. Критерієм якості при проведенні аудиту на даний час вважається виконання аудиторами вимог Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Однак, суворе дотримання цих нормативів пов'язане із збільшенням витрат праці аудиторів, необхідністю збору додаткової інформації, документуванням процесу перевірки, проведенням складних розрахунків. Усе це вимагає оптимізації процесу обробки інформації, вдосконалення форм відображення інформації за рахунок використання комп'ютерних інформаційних технологій.

Розглянемо деякі вимоги, обумовлені МСА, які стосуються проведення аудиторської перевірки з використанням комп'ютерних інформаційних технологій.

Зокрема, на етапі складання плану аудиторської перевірки, відповідно до МСА 300 «Планування», має бути врахований рівень автоматизації обробки облікової інформації суб'єкта господарювання, наявність і

особливості інформаційного, програмного, технологічного забезпечення, способи передачі і зберігання даних, особливості організаційної форми обробки даних, включаючи використання мережевих або локальних систем.

При проведенні перевірки аудитор повинен мати уявлення про технічний, програмний, математичний і інші види забезпечення комп'ютерної техніки, а також систему обробки економічної інформації. У разі наявності недостатнього обсягу вказаних знань, аудитору слід залучати до співпраці експерта. Регулювання і контроль роботи фахівця з інформаційних технологій при конвертації даних, виконанні нестандартних процедур аналізу, формуванні необхідних робочих документів повинні здійснюватися аудитором та мають відповідати вимогам МСА 620 «Використання роботи експерта».

У разі роботи аудитора в комп'ютерному середовищі суб'єкта господарювання, коли джерелом здобуття аудиторських доказів є дані у вигляді таблиць, відомостей і облікових реєстрів, необхідно дотримуватись вимог, встановлених МСА 500 «Аудиторські докази» і МСА 520 «Аналітичні процедури».

Використання комп'ютерів під час збирання аудиторських доказів дозволяє провести наступні процедури:

- а) тестування операцій і залишків по рахунках в комп'ютерній базі даних;
- б) аналітичні процедури з метою виявлення відхилень від зазвичай прийнятих параметрів в комп'ютерній базі даних;
- в) тестування бази даних суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- г) тестування інформаційного, математичного, програмного і технічного забезпечення економічного суб'єкта, що перевіряється.

Процедури контролю, що виконуються аудиторською фірмою при використанні комп'ютерів, можуть включати:

- а) контроль послідовності даних, що перевіряються, які проходять декілька етапів обробки;

б) контроль попередніх даних;

в) прогнозування і планування результатів перевірки даних і зіставлення їх з контрольними даними для окремих операцій і в цілому по видах діяльності;

г) підтвердження відповідності сучасним вимогам програмного і апаратного забезпечення роботи аудитора при проведенні аудиту з використанням комп'ютера;

д) підтвердження відповідності використовуваного комп'ютерного забезпечення суб'єкта господарювання, що перевіряється, чинному законодавству тощо.

Виконання аудиторських процедур повинно відображатися у робочих документах. При цьому аудитор повинен оцінити і оформити у робочому документі можливості комп'ютерної системи:

- гнучкість реагування на зміни господарського, податкового або іншого законодавства з точки зору налаштування програмного забезпечення;
- формування фінансової і внутрішньої управлінської звітності;
- здійснення аналітичних процедур;
- розширення функцій.

Особливістю є те, що робочі документи, які формуються в процесі аудиту в умовах комп'ютерної обробки даних, істотно відрізняються від звичайних робочих документів, можуть зберігатися в аудиторській організації відособлено в архіві аудиторських файлів на машинних носіях. При цьому аудиторська фірма повинна забезпечити збереження аудиторських файлів на машинних носіях, їх оформлення і здачу в архів.

При використанні комп'ютерних інформаційних технологій достовірність звітності суб'єкта господарювання, як і при виконанні процедур контролю ручним способом, має визначатися не з абсолютною точністю, а у всіх суттєвих аспектах, відповідно до вимог МСА 320 «Суттєвість в аудиті».

При встановленні об'єму вибірки у процесі проведення перевірки, аудиторська фірма, відповідно до МСА 530 «Аудиторська вибірка та інші процедури вибіркової перевірки», повинна оцінити ризик вибірки, очікувану і допустиму помилку. При цьому також мають враховуватися вимоги МСА 400 «Оцінка ризиків та внутрішній контроль», який визначає компоненти аудиторського ризику. Особливістю проведення аудиту фінансової звітності на основі використання комп'ютерних інформаційних технологій є поява додаткових ризиків, обумовлених впливом автоматизації обробки даних.

Особливої уваги потребує аудиторська перевірка системи комп'ютерної обробки даних, яка повинна здійснюватися згідно вимог МСА 401 «Аудит у середовищі комп'ютерних інформаційних систем», оскільки використання суб'єктом господарювання автоматизованих засобів призводить до неможливості повного розподілу відповідальності і повноважень в середовищі комп'ютерної обробки даних і, як наслідок, створює потенційну небезпеку маніпуляції даними та ризику несанкціонованого доступу до конфіденційної інформації.

Зазначимо, що питання безпеки і захисту інформації є надзвичайно важливими, оскільки конфіденційність, яка зумовлена необхідністю забезпечення збереження документів суб'єкта господарювання і нерозголошення відомостей, що містяться в них, третім особам, визначається МСА 200 «Мета та загальні принципи аудиторської перевірки» та є основоположним принципом аудиту.

Забезпечення конфіденційності інформації повинно передбачати неможливість вільного доступу до даних суб'єкта господарювання, які містять інформацію про його фінансову діяльність, розмір заробітної плати працівників, про засновників, контрагентів, клієнтів і партнерів підприємства тощо. При цьому слід враховувати, що цінність інформації є кошторисною категорією, яка відображає конкретний розмір прибутку при її використанні чи розмір збитків при її втраті.

Гарантуючи економічну безпеку комерційної інформації, аудиторські фірми повинні вирішувати проблеми захисту інформації для забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання, що перевіряються, в цілому.

Зазначимо, що загрози збереженню комерційної таємниці суб'єкта господарювання можуть бути як зовнішніми, так і внутрішніми. Будь-який комп'ютер, доступний через Інтернет, може піддатися спробі проникнення крізь захист операційної системи або через вразливі місця якої-небудь служби, що працює в системі. Для усунення цієї проблеми слід встановити захист на рівні мережі або операційної системи.

Серйозна загроза економічній безпеці суб'єкта господарювання, на якому проводиться аудиторська перевірка, може виходити також із внутрішніх джерел. Зокрема, невдоволені чим-небудь співробітники можуть нанести системам, що не мають адекватного захисту, значний збиток, наприклад, просто викрасти секретні дані.

Забезпечення економічної безпеки може бути досягнуто за умови правильного адміністративного управління, планового розподілу інформаційних ресурсів і обмеження доступу до них, а також при безперервній співпраці аудиторів та експертів комп'ютерних інформаційних технологій.

На сьогодні ринок аудиторського програмного забезпечення, в основному, представляє собою п'ять завершених програмних продуктів для продажу, а саме: програмний продукт „Асистент Аудитора” (розробник фірма „Сервіс-аудит”), програмний продукт „Помощник аудитора” (фірма „Гольдберг-аудит”), програмний продукт „Abacus Professional”, програмний комплекс „ЕкспрессАудит: ПРОФ” та програмний продукт „IT Audit: Аудитор” (КСБ „Мастер-Софт”).

Все більш жорстка конкуренція в аудиторському бізнесі змушує фірми знаходити нові шляхи та більш сучасні заходи підвищення ефективності роботи аудиторів. Тому ми вважаємо, що комп'ютеризація аудиторської діяльності повинна передбачати розробку та впровадження в

аудиторську практику таких програмних продуктів, які б забезпечували не тільки автоматизацію виконання завдань з надання впевненості щодо різних предметів перевірки та супутніх послуг згідно Міжнародних стандартів аудиту, але й включали в собі можливості експертних систем. Це дасть змогу здійснювати перевірку фінансової звітності та сприятиме наданню якісних послуг, а саме:

- проведення аналізу великих масивів фінансових і оперативних даних спеціальними програмними засобами з метою їх підтвердження і виявлення шахрайства;
- оцінки фінансових показників клієнта та їх прогнозування за допомогою потужного математичного апарату економічного моделювання та відповідного програмного забезпечення;
- здійснення перевірки алгоритмів комп'ютерних облікових систем клієнтів і консультування з питань їх належної побудови;
- допомоги клієнту з питань забезпечення інформаційної безпеки його діяльності тощо.

Висновки

Критерієм якості при проведенні аудиту на даний час вважається виконання аудиторами вимог Міжнародних стандартів аудиту. Однак, суворе дотримання цих нормативів пов'язане із збільшенням витрат праці аудиторів, необхідністю збору додаткової інформації, документуванням процесу перевірки, проведенням складних розрахунків. Усе це вимагає оптимізації процесу обробки інформації, вдосконалення форм відображення інформації за рахунок використання комп'ютерних інформаційних технологій.

Проблеми впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті розглядаються фахівцями кількох галузей знань: спеціалістами з інформаційних систем, бухгалтерами, менеджерами, аудиторами. Такі дослідження ускладнюються тим, що потребують одночасної компетентності

дослідників як в аудиті, так і в сучасних інформаційних системах і технологіях. Саме тому проблемами впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті займаються небагато науковців і практиків.

Незважаючи на зусилля фахівців щодо вирішення проблем впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в практику аудиту, залишається багато дискусійних питань, які вимагають подальших наукових досліджень та глибокого вивчення. Тому ми вважаємо, що у сучасних умовах, цим питанням слід приділити посилену увагу.

Особливої уваги потребує аудиторська перевірка системи комп'ютерної обробки даних оскільки використання суб'єктом господарювання автоматизованих засобів призводить до неможливості повного розподілу відповідальності і повноважень в середовищі комп'ютерної обробки даних і, як наслідок, створює потенційну небезпеку маніпуляції даними та ризику несанкціонованого доступу до конфіденційної інформації.

Забезпечення економічної безпеки може бути досягнуто за умови правильного адміністративного управління, планового розподілу інформаційних ресурсів і обмеження доступу до них, а також при безперервній співпраці аудиторів та експертів комп'ютерних інформаційних технологій.

Комп'ютеризація аудиторської діяльності повинна передбачати розробку та впровадження в аудиторську практику таких програмних продуктів, які б забезпечували не тільки автоматизацію виконання завдань з надання впевненості щодо різних предметів перевірки та супутніх послуг згідно Міжнародних стандартів аудиту, але й включали в собі можливості експертних систем.

На нашу думку, впровадження нових інформаційних технологій в аудиторській практиці сприятимуть підвищенню рівня організаційного та

методичного забезпечення аудиторської перевірки, удосконаленню інтелектуалізації аудиту та науковому обґрунтуванню його висновків.

Література

1. Загородній А.Г., Корягін М.В. та ін. Аудит: теорія і практика.–Львів: Львівська політехніка, 2004.–453с.
2. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту.–К.: Знання, 2005. – 408 с.
3. Іванюта П.В. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті.–К.: Центр учбової літератури, 2007.–180с.
4. Porter B., Hatherly D., Simon Jon. Principles of External Auditing. 3rd edition. – Wiley, 2008. – 816 p.
5. Smieliauskas W., Bewley K. Auditing: An International Approach. – McGraw-Hill Ryerson Higher Education. 2006. – 800 p.