



Як бачимо, здійснивши навіть найдокладніший аналіз результатів діяльності служби внутрішнього аудиту, ступінь ефективності її діяльності залишається дуже абстрактним, на що є декілька причин: по-перше, розмір підприємства: для великого та середнього підприємства один і той самий результат діяльності служби внутрішнього аудиту матиме різну цінність; по-друге, місце підприємства на ринку: якою ефективною не була б діяльність служби внутрішнього аудиту, більш за все, що пропозиції її працівників не зможуть суттєво змінити становища більш слабкого підприємства порівняно з сильним.

Список використаних джерел:

1. Жминько С.И. Внутренний аудит / С.И. Жминько, О.И. Швырева, М.Ф. Сафонова. – Ростов н/Д: Феникс, 2008. – 316 с.
2. Закалінська К.О. Методика аудиторської оцінки системи бухгалтерського обліку: автореф. дис... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз і аудит” / К.О. Закалінська. – Київ, 2006. – 24 с.
3. Калимуллина О.В. Критерии качества аудиторской деятельности: материалы Междунар. науч.-практ. конф. [“Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций”] / О.В. Калимуллина. – в 3 ч. – Воронеж, 2008. – Часть 3. – 176 с.
4. Ballion G. Sprawozdawczość i rewizja finansowa w kształtowaniu wiarygodności informacji ekonomicznej / Pod redakcją naukową prof. Dr hab. Bronisława Micherdy. Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków. – 2017. – 660 s.
5. Grzesiak A. Problemy współczesnego zarządzania / A. Grzesiak / Pod. red. Andrzeja Matczewskiego. Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków 2011. Zeszyt 3. – S. 149-157.
6. Hauck T.P., Why and How Audits Must Change: Practical Guidance to Improve Your Audits, Wiley & Sons, 2013.
7. Kontrola wewnętrzna – zintegrowana koncepcja ramowa, Fundacja Rozwoju Rachunkowości, Warszawa 2019, s. 22.

Щирба М.Т.

кандидат економічних наук, доцент

Сизоненко В. В.

здобувач другого (магістерського) рівня

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

**ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ АУДИТОРСЬКИХ ПЕРЕВІРОК В
КОМП'ЮТЕРНОМУ СЕРЕДОВИЩІ**

Кожна аудиторська фірма (аудитор) при створенні автоматизованої системи для проведення аудиту на етапі його планування змушена обирати відповідну комп'ютерну програму. Тобто перед спеціалістами постає питання вибору програми аудиту, яка б найкраще відповідала потребам конкретного підприємства. На нашу думку, це є важливим етапом, оскільки після поділу програмного забезпечення за певними категоріями на групи можна ставити вимоги до програм та порівнювати їхні функціональні можливості.

Метою статті є виокремлення факторів впливу на ринок прикладних програм у сфері аудиту, окреслення основних їхніх характеристик, дослідження процедур, які аудитор повинен виконати при роботі із таким прикладним програмами, а також визначити вимоги до таких спеціалізованих програм.



На сьогоднішній день ринок прикладних програм досить різноманітний і неоднорідний, що є результатом впливу трьох основних факторів [1; 2, с. 20; 4, с. 7-8; 6, с. 13]:

- 1) постійно зростаючі вимоги до споживачів;
- 2) кон'юнктурний світогляд більшості розробників;
- 3) нестійке нормативно-правове середовище.

Практика свідчить, що при проведенні аудиту використовуються існуючі програми фінансового обліку, юридичні бази даних, програми аналізу фінансово-господарської діяльності та інші спеціальні програми.

На сьогоднішній день існує багато програм, які здатні допомогти при проведенні аудиту. Основними властивостями яких є [1]: простота (складну і перевантажену систему важко використовувати для аудиту); швидкість (бухгалтерська програма повинна працювати швидко); гнучкість (програма повинна швидко переналагоджуватись на підприємства, які мають іншу специфіку фінансового обліку); розвинений контроль операцій (контроль повинен проводитись не в момент занесення інформації, а окремо, коли в цьому виникає необхідність); різні форми звітів, які подають одну і ту ж інформацію, але з різних сторін, у різних розрізах (відмовки розробників, що ту ж саму інформацію можна отримати, але в іншому вигляді, не приймаються, оскільки аудитор може мати власну думку про те, яка інформація і в якому вигляді йому знадобиться); можливість сторнування операцій, оформлених невірно (аудитор повинен мати можливість отримати в програмі баланс, який був наданий в податкову інспекцію, якщо навіть в ньому були помилки, і крім того, внести виправні записи, щоб отримати правильні баланс і підсумки).

На нашу думку, слід звернути увагу на те, що вітчизняні аудитори в більшості використовують прикладні програми (електронні таблиці Excel, Lotus 1-2-3, SuperCalc) для виконання аналітичних процедур, але, на відміну від зарубіжних колег, розрахунки проводяться переважно на завершальній стадії аудиту.

В даний час аудиторам у своїй роботі часто доводиться зустрічатися з автоматизованими системами обліку. Засіб обробки господарських операцій і ведення обліку істотно впливають на організаційну структуру підприємств, процедури і методи проведення аудиту.

При проведенні аудиту необхідно враховувати такі особливості [8, с. 31]:

- рівень автоматизації завдань фінансового обліку;
- наявність методики проведення аудиту на підприємстві;
- доступність облікових даних;
- складність існуючої автоматизованої системи обліку, контролю і аудиту.

Однією з бухгалтерських програм, яка широко використовується на українських підприємствах, є система, розроблена російськими програмістами „ІС: Підприємство. Конфігурація "Бухгалтерський облік для України". Остання призначена для підприємств, які займаються виробництвом, торгівлею, посередництвом, наданням послуг тощо. В ній реалізована стандартна методологія фінансового і податкового обліку для госпрозрахункових операцій відповідно до законодавства України. Методологія обліку відповідає новим стандартам ведення фінансового обліку. Для вирішення цих питань система включає [2, с. 45; 4, с. 78; 7]: план рахунків, який містить типові настройки аналітичного валютного і кількісного обліку практично для всіх розділів фінансового обліку; довідник валют, який використовується при веденні валютного обліку; набір довідників для формування первинних документів і ведення списків аналітичного обліку; набір документів для введення, зберігання і виведення на паперові носії первинних документів і для автоматичного формування бухгалтерських операцій; набір констант, що використовуються для настройки загальних параметрів ведення обліку в конкретній організації; набір стандартних звітів, що дозволяють отримати дані фінансового обліку в розрізі всіх рахунків, включаючи аналітичний облік; набір



регламентованих звітів (податкових, бухгалтерських тощо); набір документів, які автоматизують фінансовий облік, розрахований на ведення найбільш важливих об'єктів фінансового обліку (облік операцій по касі і банку, облік товарно - матеріальних цінностей на складі і у виробництві, розрахунки з постачальниками та підрядниками, розрахунки з підзвітними особами, облік нематеріальних активів, нарахування і виплата заробітної плати, облік валютних операцій), а також податкового обліку (облік валових доходів і валових витрат, облік балансової вартості основних засобів та амортизації, ведення книг обліку продажу та придбання товарів (робіт, послуг).

Спеціалісти в сфері комп'ютеризації та автоматизації на сьогоднішній день розробили вітчизняний продукт „БЕСТ ЗВІТ”. Останній призначений для автоматизації процесів підготовки, передачі-прийому, обробки і накопичення звітних документів між організаціями (відомствами). Функціонально система складається із двох незалежних модулів (АРМів): АРМ підготовки даних та АРМ збору і обробки інформації.

АРМ підготовки даних призначений для формування звітних документів, їх перевірки і передачі в АРМ збору і обробки. Він реалізує наступні функції [8, с. 67]:

- 1) формування і ведення реєстру форм (бланків) звітних документів;
- 2) формування звітних документів в інтерактивному режимі з використанням різних перевірок, які слідкують за можливими помилками на етапі підготовки документів;
- 3) формування звітних документів на основі імпорту електронних даних із будь-яких автоматизованих систем обробки інформації;
- 4) перевірка коректності заповнення звітних документів;
- 5) формування пакетів електронної звітності для передачі в АРМ збору і обробки інформації.

АРМ збору і обробки інформації призначений для прийому, накопичення і обробки пакетів електронної звітності. Він реалізує такі функції [8, с. 68-69]:

- 1) виконання всіх функцій АРМ підготовки даних;
- 2) ведення реєстру підприємств та їх підрозділів, які здають звітність;
- 3) прийом пакетів електронної звітності, які сформовані АРМом підготовки даних;
- 4) перевірка коректності заповнення прийнятих документів;
- 5) контроль строків подачі звітності;
- 6) обробка і аналіз інформації, що міститься в документах;
- 7) формування зведених звітів, довідок і т.д.;
- 8) можливість обробки і аналізу інформації в режимі віддаленого доступу до баз даних звітних документів.

Засоби і методи, що застосовуються для аудиторської перевірки в складних інформаційних системах, поділяються на такі групи [3, с. 45]:

- а) робота в реальному режимі часу з реальними даними;
- б) робота зі статистичними даними;
- в) робота з імітаційними даними;
- г) проведення аналізу спеціальними засобами.

На практиці для підприємств, з якими аудиторська фірма має довгострокові договірні відносини, розробляються спеціальні аудиторські модулі, вбудовані в існуючі програмні засоби обліку, контролю і аудиту.

Програмні засоби використовують два види контролю даних [8, с. 98]:

- систематичний контроль, коли облікові дані тестуються за всіма основними критеріями (діапазон, зіставлення з нормативною інформацією тощо);
- вибірковий контроль, що проводиться на деякій вибірці даних (за визначеними операціями, за окремими завданнями і т.д. Використання персональних



комп'ютерів в аудиті дозволяє скоротити затрати часу та праці на його проведення і в кінцевому результаті створює нові можливості в організації та методиці проведення аудиту.

При роботі із спеціальними аудиторськими програмами (системами) аудитор повинен виконати такі процедури [2, с. 67; 5]:

1. Визначення завдань, необхідних для вирішення при аудиті, за допомогою спеціального програмного забезпечення.

2. Складання плану виконання поставлених задач і оцінка реальності застосування аудиторських програмних засобів. З цією метою проводиться аналіз форми і методу обліку, що ведеться на підприємстві, й оцінюється можливість використання аудиторського програмного забезпечення. На даному етапі визначається необхідна потужність обчислювальної техніки і встановлюється графік виконання аудиторських робіт із зазначенням обсягів, термінів виконання, конкретних виконавців і форм завершення.

3. Налаштування стандартних програмних засобів і розробка нових, необхідних для аудиторської перевірки. Адаптування існуючих програм до фактичних облікових даних.

4. Перевірка сформованих на машинних носіях даних з метою підтвердження їх незмінності, оцінка стану підприємства, яке перевіряється, тестування та опрацювання за запланованим графіком, аналіз отриманої інформації і оцінка її за допомогою бази знань і формування комп'ютерного висновку по перевірених позиціях.

Облікові комп'ютерні системи дозволяють аудитору працювати з комп'ютерною мережею клієнта. При цьому необхідно мати комп'ютерні програми, які використовуються для перевірки змісту файлів клієнта; контрольні дані, які використовуються для комп'ютерної обробки з метою перевірки функціонування комп'ютерних програм клієнтів.

Основними вимогами, на нашу думку, є:

1. Програма повинна бути забезпечена розвинутими засобами контролю операцій. Причому контроль операцій повинен здійснюватись не в момент оформлення документу чи проводки, як це прийнято в чисто бухгалтерських програмах, а окремо, коли в цьому виникає необхідність.

2. Розробка повинна легко перенастроюватися. Аудиторам доводиться працювати з різними замовниками, в яких різні облікові політики, прийняті форми звітності і документів, навіть плани рахунків. З цього випливає принцип підвищеної гнучкості системи.

3. Ергономічність системи. Під цим поняттям розуміють наявність засобів для зручного введення великих об'ємів інформації для оперативного і простого формування звітів. Іншими словами, програма повинна бути розрахована не на програміста, не на оператора, а на аудитора, сфера знань якого знаходиться не в комп'ютерній сфері. До того ж це користувач, який, працюючи з великим обсягом документів, цінує кожную хвилину.

4. Зв'язок на рівні вихідної інформації з іншими бухгалтерськими системами. Додаткові засоби імпорту і експорту даних, представлених в різних форматах.

5. Простота засвоєння програми, її швидкодія, професійна оперативна підтримка зі сторони розробника.

Важливим питанням є розробка рекомендацій щодо удосконалення методики аудиту в середовищі комп'ютерних інформаційних систем (далі - КІС). Адже, середовище КІС існує у випадках, коли для обробки фінансової інформації на підприємствах використовуються комп'ютери будь-якого типу незалежно від того, кому належить ця обчислювальна техніка – самому підприємству або третій стороні. КІС може суттєво впливати на процедури, які використовуються в діяльності аудиторських фірм при вивченні й оцінці системи обліку та внутрішнього контролю, а також на зміст, час проведення та обсяг аудиторських процедур. Методика (техніка) аудиту у середовищі КІС є сукупністю аудиторських комп'ютерних засобів (АКЗ), з допомогою яких проводиться вивчення і оцінка об'єктів дослідження. Під АКЗ слід розуміти спеціальне технічне, математичне, програмне та інформаційне



забезпечення, призначене для здійснення процедур зовнішнього контролю в середовищі КІС, що виступає як універсальний інструментарій аудитора, і використовується ним залежно від стану і характеристик конкретних об'єктів аудиту [4, с. 78]:.

Сьогодні на ринку програмного забезпечення в Україні практично відсутні серйозні спеціальні розробки в галузі аудиту. Окремі аудиторські фірми використовують в практичній діяльності пакети прикладних програм загального призначення, а для проведення перевірок в середовищі КІС застосовують ручні прийоми контролю. В Україні склалась досить непроста ситуація, коли власного досвіду в розробці і використанні комп'ютерних методик зовнішнього контролю (ревізійного, аудиторського, податкового тощо) практично не існує, а зарубіжний досвід не може використовуватись повною мірою, оскільки існують відмінності в обліку, фінансовій і податковій сферах, законодавстві. Така ситуація негативно позначається на якості роботи вітчизняних аудиторських фірм.

Для забезпечення ефективності аудиту в середовищі КІС необхідні: високий рівень компетентності і професійної майстерності персоналу аудиторських фірм; дотримання вимог щодо відповідальності аудитора за якісне проведення перевірки в умовах КІС; організація і планування аудиторських процедур із допомогою комп'ютерів; забезпечення автоматизованої системи обліку та внутрішнього контролю; отримання достатніх і надійних доказів у середовищі КІС.

Таким чином, розглянуті проблеми організації системи управління аудиторською діяльністю в середовищі КІС можуть бути вирішені лише в умовах комплексної розробки напрямів і реальних шляхів автоматизації аудиторської діяльності, процедур і прийомів здійснення перевірки з допомогою комп'ютерної техніки, а також вивчення результатів наукових і практичних досліджень зарубіжних та вітчизняних аудиторських фірм.

Список використаних джерел:

1. Богатова Т. Грядет автоматизация аудита / Богатова Т. // Компьютерный еженедельник "PCWeek/RE" – 2006. – № 06. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://audit.termika.ru/pub/article7.html>. - Назва з екрану
2. Информационные системы в экономике: [учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»] / Г.Н. Исаев. – М.: Омега-Л, 2018. – 462 с. : ил., табл.
3. Информационные технологии бухгалтерского учета, анализа и аудита: [учеб. пособие] / Г.В. Фёдорова. – [3-е изд., стер.]. – Издательство «Омега-Л», 2017. – 296 с. : ил.
4. Информационные технологии в бухгалтерском учете и аудите: [учеб. пособие]; под ред. С.М. Бычковой. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2055. – 216 с.
5. Івахненко С.В. Аудит фінансової звітності підприємств, які застосовують комп'ютерні облікові системи. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.library.ukma.kiev.ua/e-lib/NZ/NZV21_2003_economy/07_ivakhenkov_sv.pdf. - Назва з екрану.
6. Микитенко Т. Сучасні інформаційні технології обліку та аудиту в управлінні підприємством / Т. Микитенко // Бухгалтерський облік і аудит, 2005. - № 10. – С.12-19
7. Миронова О. А. Аудит: теория и методология : [учеб. пособ.] / Миронова О. А., Азарская М. А. – М. : Омега-л, 2007. – 248 с.
8. Мишенин А.И. Теория экономических информационных систем: [учебник] / А.И. Мишенин. – [7-е изд., доп. и перераб.]. – М.: Финансы и статистика, 2011. – 240 с.