

УДК 330.341.1:336.225

ВИМОГИ ДО ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ КОМП'ЮТЕРНИХ АУДИТОРСЬКИХ ПРОГРАМ В УКРАЇНІ

Москаленко Ф.І. – старший викладач, Херсонський ДАУ

Постановка проблеми. Сьогодні, унаслідок того, що сучасний етап розвитку підприємств України характеризується зростанням кількості та складності господарських операцій, стає особливо актуальним пошук шляхів оптимізації та зниження витрат робочого часу аудитора, що може задовольнити високоякісне комп'ютерне забезпечення.

Автоматизована обробка дозволяє виявляти важливі тенденції в діяльності підприємства, відхилення і диспропорції показників, більш ефективно планувати і проводити сам процес аудиторської перевірки. Проте, існують деякі проблеми при проведенні аудиту з використанням інформаційних технологій, які викликані невідповідною матеріально-технічною базою або низьким рівнем її організації. Достатньо вагомим для автоматизації аудиту є наявність у аудиторських компаній інформації про системи автоматизації, призначених для аудиторської діяльності. Незважаючи на те, що значна частина аудиторських компаній погоджуються, що впровадження автоматизованих систем в їх діяльність є необхідною умовою для підвищення ефективності і якості роботи, практика показує – переважна кількість аудиторських компаній такої не мають [1].

За допомогою комп'ютерної техніки у ході аудиторських перевірок ефективно можуть бути виконані такі завдання: у методичному обслуговуванні – розробка аналітичних електронних таблиць, створення прикладних аудиторських програм, прискорення застосування аудиторських процедур; в інформаційному обслуговуванні – прискорення процесів отримання та обробки інформації з баз даних клієнта, документальна обробка інформації, отриманої аудиторами в ході перевірки; у вирішенні інших завдань – використання можливостей редагування текстів і електронних таблиць, створення баз даних і т.п.

Стан вивчення проблеми. Сучасний ринок аудиторських послуг України перебуває на стадії свого становлення. Як результат – на практиці має місце недооцінка можливостей аудиту, відсутність кваліфікованих кадрів, недосконала нормативно-правова база регулювання аудиторської діяльності, а бурхливий розвиток комп'ютерної техніки та сучасних інформаційних технологій викликав необхідність визначення шляхів створення ефективної методики аудиту в комп'ютерному середовищі. У зв'язку з широким застосуванням обчислювальної техніки, комп'ютерних інформаційних мереж і систем у бізнесі та бухгалтерському обліку перед аудиторами постало завдання пристосування технології своєї роботи або навіть значної її зміни з використанням спеціальних методів і комп'ютерних програм при проведенні аудиту фінансової звітності підприємств, які застосовують автоматизовані фінансово-облікові системи. У світовій практиці аудиту питанням застосування інформаційних технологій приділяють значну увагу, зокрема, професійні організації. Про це свідчить, наприклад, постійне оновлення (з інтервалом в 1-2 роки) фактично всіх

Міжнародних стандартів аудиту, що видаються Міжнародною федерацією бухгалтерів, в яких найбільших змін зазнають саме стандарт і положення про Міжнародну аудиторську практику, що стосуються комп'ютеризації аудиту.

Теоретичні аспекти проблем комп'ютеризації аудиту досліджують такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, В.П. Завгородній, С.В. Івахненко, Б.Е. Одінцов, О.В. Оліфіров, В.І. Подольський, А.Н. Романов, Г.В. Федорова, Е.Л. Шуремов та ін. Так,

С.В. Івахненко у своїй монографії “Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології” розглядає ряд теоретичних та практичних питань, пов'язаних зі змінами у контрольній діяльності, зумовленими застосуванням інформаційних технологій. Особливе значення аудиту у комп'ютерному середовищі надавав Рой Додж. Він зазначає, що із зниженням ефективності внутрішнього контролю, яке викликане широким використанням комп'ютерів, підвищується значення незалежних тестів та аналітичної перевірки [4]. На думку Р. Доджа, аудитор не має права займатися професійною роботою до тих пір, поки він не набере спеціальних технічних знань та навиків роботи на комп'ютері або не отримає практичну допомогу від експертів, необхідну для видачі компетентних висновків. В. Ю. Лісіна у своїй статті «Використання сучасних інформаційних технологій у вітчизняному аудиті з врахуванням міжнародних стандартів» порушила актуальні питання автоматизації аудиту, а саме те, що сьогодні аудитор повинен враховувати не лише вплив комп'ютерних інформаційних систем на проведення аудиту, але й здійснювати перевірку в умовах, коли ведення бухгалтерії чи здійснення аналізу діяльності компанії вже не обходиться без використання комп'ютерної техніки та спеціальних програмних комплексів.

Завдання досліджень. 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.

На шляху впровадження використання комп'ютерної техніки і технологій в аудиті існує певне коло проблем: бездумна комп'ютеризація аудиту може привести до такої його автоматизації, яка потягне за собою ряд помилок при проведенні аудиту; різна галузева спеціалізація клієнтів аудиторських фірм, що при динамічно мінливому законодавстві заважає детально налагодити спеціалізовані системи на усі можливі випадки; необхідність розроблення методичних підходів реалізації трансформаційних процедур перетворення фінансових звітів по заданих форматах, не розголошуючи при цьому комерційну таємницю аудиторів. Усі вищезазначені питання та особливості повинні отримати відповіді та бути детально розглянуті.

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

Юридичні бази даних із законодавства виконують головну роль – дозволяють швидко відшукати для користування потрібний нормативний документ

з бухгалтерського обліку, оподаткування різних видів діяльності, правового регулювання підприємництва. Сюди відносять такі програми: Грант, Консультант плюс, Юрисконсульт, Ліга: Закон тощо.

Довідники – при проведенні аудиторських перевірок дуже часто використовують довідники різних ставок податків, банківських процентів, курсів валют, допустимих норм витрат на рекламу, представницьких витрат, на відрядження, розмірів мінімальної оплати праці, та ін. Останні в юридичних базах відсутні, і необхідно затратити багато часу, щоб відшукати одну – дві цифри, а в бухгалтерських програмах зазвичай подані тільки ті довідники, які використовуються в програмі напряму для бухгалтерського обліку.

Бухгалтерські програми – програми, які здатні допомогти при проведенні аудиту. Основними їх властивостями є [3]:

- 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 бухгалтерського 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 й 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 у 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 більше використовують прикладні програми для виконання аналітичних процедур, але, на відміну від зарубіжних колег, розрахунки проводяться переважно на завершальній стадії аудиту.

Узагалі, комп'ютерні програми можна поділити на кілька видів (рис. 1).

Прикладні програми	забезпечують виконання конкретних завдань у різних сферах діяльності;
Операційні системи	забезпечують роботу програми, перетворюючи її функції у набір виконуваних комп'ютером команд;
Мови програмування	призначені для створення інших програм і використовуються, як правило, професійними програмістами;
Системне програмне забезпечення	забезпечує повноцінну роботу пристроїв комп'ютера та підтримує його технічне обслуговування;
Інші програми	в цю групу відносять віруси, антивірусні програми, тощо;

Рисунок 1. Види комп'ютерних програм

На сьогоднішній день ринок прикладних програм досить різноманітний і неоднорідний, що є результатом впливу трьох основних факторів: постійно зростаючі вимоги споживачів, кон'юнктурний світогляд більшості розробників, нестійке нормативно-правове середовище [2,3,5].

Проблемним також є питання нормативного забезпечення проведення комп'ютерного аудиту. Оскільки ряд Положень з міжнародної практики аудиту, що стосувалися проведення комп'ютерного аудиту, були відкликані ще до грудня 2008р., коли набули чинності стандарти 315 „Розуміння господарюючого суб'єкта та оцінювання ризику суттєвого відхилення” та 330 „Аудиторські процедури стосовно оцінених ризиків”, то рекомендації про процедури, яких необхідно дотримуватися при проведенні аудиту в умовах комп'ютерних інформаційних систем, виявилися розділеними та знаходяться у різних стандартах, що ускладнює роботу аудитора.

Окрім цього, розробка аудиторського програмного забезпечення є досить важким процесом, який потребує значних фінансових витрат. Оскільки сьогодні для автоматизації обліку використовуються десятки бухгалтерських програм, то й аудиторів для ефективного проведення перевірки варто досконало знати їх усі, хоч це йому не під силу. А тому на великих аудиторських фірмах дану проблему вирішили таким чином. За потужними двома-трьома програмами закріплено аудитора, який їх знає досконало та постійно стежить за змінами та доповненнями до них. Тому залежно від того, яку програму використовує підприємство (установа, організація), на якому проводиться аудит, на перевірку призначають відповідного аудитора. Сьогодні поширеним є використання бухгалтерами електронних таблиць, що сформовані у MS Excel. При цьому аудиторів особливу увагу потрібно звертати на червоні цифри, які свідчать про певні помилки в бухгалтерії. Лише в окремих випадках показник може мати від'ємне значення. За допомогою програмного комплексу MS Excel аудитор може розробити цілий алгоритм для обчислення показників рентабельності, ліквідності, ефективності діяльності тощо. Утворивши масиви інформації та підв'язавши певні комірки MS Excel одна з одною, можна отримати міні-програму для вирішення завдань із однаковим алгоритмом. Аудитору залишається лише змінювати вхідні дані. Аудитор може створити в MS Excel електронний варіант балансу, звіту про фінансові результати та підв'язати до них формули для обчислення різноманітних показників, що ґрунтуються на даних фінансової звітності.

Висновки та пропозиції. Узагальнюючи викладене, можна сказати, що для збільшення кількості професійних розробок для аудиторських підприємств та аудиторів, на нашу думку, необхідно, щоб:

1. Розроблялись програми забезпечені розвинутими засобами контролю операцій.

2. Програмні продукти були ергономічними, тобто містили засоби контролю для зручного введення великих об'ємів інформації для подальшого оперативного і простого формування.

3. Програми легко зв'язувались з іншими бухгалтерськими системами й характеризувались простотою засвоєння, швидкодією, професійною і оперативною підтримкою зі сторони розробника.

4. Основними шляхами зниження рівня аудиторського ризику в системі електронної обробки даних вважалося застосування ліцензійних систем автоматизації обліку та аудиту; використання сучасного програмного забезпечення; застосування єдиного середовища комп'ютерної обробки даних у межах економічного суб'єкта.

Перспективи подальших досліджень. При проведенні аудиту з використанням комп'ютерних систем велику увагу потрібно приділяти аудиторському ризику. Основними факторами, які формують ризик аудитора, на нашу думку, є: децентралізація комп'ютерної мережі, географічна віддаленість комп'ютерних терміналів, недостатній рівень знань бухгалтерського персоналу в області інформаційних технологій, відсутність внутрішнього контролю за функціонуванням середовища комп'ютерної обробки даних тощо.

Шляхами зниження рівня аудиторського ризику в системі електронної обробки даних повинні стати: застосування ліцензійних систем автоматизації обліку та аудиту; використання сучасного програмного забезпечення; застосування єдиного середовища комп'ютерної обробки даних в межах економічного суб'єкта, включаючи філії, підрозділи, представництва, дочірні підприємства тощо; функціонування спеціальної системи контролю програмного забезпечення; наявність можливого поглиблення деяких видів контролю за рахунок застосування спеціально розробленого для аудиторів програмного забезпечення; кваліфіковане визначення інформаційної політики керівництвом економічного суб'єкта.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Бутинець Ф.Ф., Малуґа Н.М., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: Моногр. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. — Житомир: ЖДТУ, 2004. — 564 с.
2. Івахненко С.В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології. Наукове видання. — К.: Знання, 2005. — 286 с.
3. О выборе компании для анализа защиты информационной системы // <http://www.vit.ru/vit/security/press/press8.html>.
4. Подольский В.И., Щербакова Н.С., Комиссаров В.Л. Компьютерный аудит: Практ. пособ. / Под ред. проф. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. — 128 с.
5. Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements. 2008 Edition // www.ifac.org.
6. Weber R. Information systems control and audit. — Upper Saddle River, Prentice-Hall, Inc., 1999. — 1013 p.
7. <http://gc.ua/uk/it>