

14. Фалько С. Г. Контроллинг: национальные особенности — российский и американский опыт / Фалько С. Г., Рассел К. А., Левин Л. Ф. // Контроллинг. Технологии управления. — 2003. — № 2.
15. Фольмут Х. Й. Инструменты контроллинга от А до Я. / Х. Й. Фольмут: (пер. с нем.; под ред. и с предисл. М. Л. Лукашевича и Е. Н. Тихоненковой). — М.: Финансы и статистика. — 1998. — 288 с.
16. Фольмут Х. Й. Инструменты контроллинга от А до Я / Фольмут Х. Й. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 288 с.
17. Фуфыгина М. Н. Современный подход к управлению организацией на основе контроллинга / Фуфыгина М. Н. // Управление экономическими системами (электрон. науч. журн.). — 2006. — № 4(8).
18. Хаммер М. Реинжиниринг корпорации. Манифест революции в бизнесе / М. Хаммер, Дж. Чампи: (пер. с англ.). — СПб.: Изд-во С.-петерб. ун-та. — 1997. — 332 с.
19. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. / Хан Д. (пер. с нем.; под ред. и с предисл. А. А. Турчака, Л. Г. Головача, М. Л. Лукашевича). — М.: Финансы и статистика. — 1997. — 800 с.

РОЛЬ И ПРЕДНАЗНАЧЕНИЕ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА ПРЕДПРИЯТИЯ

Сегодня контроллинг, его основные функции и место в системе управления предприятия являются предметом дискуссий научной литературы. Главная цель этой научной статьи — исследование влияния отраслевых особенностей на организацию и формирование этапов внедрения системы контроллинга на примере предприятий издательской и полиграфической отраслей.

TARGET AND DESTINY OF THE CONTROLLING SYSTEM IN ENTERPRISE

Today controlling, his basic functions and places in the control an enterprise system are the article of discussions in scientific literature. The primary objective of this scientific article is research of influencing of particular branch features on organization and forming the stages of introduction of the system of controlling on the example of enterprises of publisher and polygraphical industry.

Стаття надійшла 15.04.10

УДК 004:06.047

І. Д. Голяш

Тернопільський національний економічний університет

ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ КОМП'ЮТЕРНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В АУДИТОРСЬКІЙ ПРАКТИЦІ

Використання комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті зумовлено необхідністю підвищення ефективності роботи аудиторів і поліпшення 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.

Аудит, аудиторська перевірка, Міжнародні стандарти аудиту, економічна безпека, захист інформації, автоматизація, програмне забезпечення, комп'ютерна обробка даних, комп'ютерні інформаційні технології

Метою ведення бухгалтерського обліку та фінансової 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 аудиторам застосовувати для аналізу облікових даних суб'єкта господарювання ефективні методи сучасних інформаційних технологій, а підприємству — на практиці реалізовувати рекомендації, запропоновані аудиторськими фірмами.

Сьогодні проблеми впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті розглядаються фахівцями кількох галузей знань: спеціалістами з інформаційних систем, бухгалтерами, менеджерами, аудиторамі. 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 займається небагато науковців і практиків, зокрема: В. Завгородній, С. Івахненко, П. Іванюта, О. Козуб, В. Лісіна, Т. Мултанівська, О. Олексюк, В. Ситник та інші [1–5].

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

- 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 при відключенні електроенергії;
- 7) проникнення комп'ютерних вірусів в інформаційну систему аудиту;
- 8) захист інформації від несанкціонованого втручання тощо.

На сьогодні зазначені проблеми поки що не розв'язані, а впровадження інформаційних технологій в аудиторську практику тільки починає розвиватися. Деякі питання, а також шляхи їх вирішення розглянемо в нашому дослідженні.

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

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

Розглянемо деякі вимоги, зумовлені МСА, що стосуються проведення аудиторської перевірки з використанням комп'ютерних інформаційних технологій. Зокрема, на етапі складання плану аудиторської перевірки, відповідно до МСА 300 «Планування», мають бути враховані рівень автоматизації обробки облікової інформації суб'єкта господарювання, наявність й особливості інформаційного, програмного і технологічного забезпечення, способи передачі та зберігання даних, особливості організаційної форми обробки даних, включаючи використання мережевих або локальних систем.

При проведенні перевірки аудитор повинен мати уявлення про технічний, програмний, математичний та інші види забезпечення комп'ютерної техніки, а також про систему обробки економічної інформації. У разі недостачі відповідного обсягу вказаних знань йому 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 і мають відповідати вимогам МСА 620 «Використання роботи експерта».

При роботі аудитора в комп'ютерному середовищі суб'єкта господарювання, коли джерелом здобуття аудиторських доказів є дані у вигляді таблиць, відомостей і реєстрів бухгалтерського обліку, необхідно дотримуватися вимог, встановлених МСА 500 «Аудиторські докази» і МСА 520 «Аналітичні процедури». Використання комп'ютерів під час збирання аудиторських доказів дозволяє провести наступні процедури:

- тестування операцій і залишків по рахунках у комп'ютерній базі даних;
- аналітичні процедури для виявлення відхилень від зазвичай прийнятих параметрів у комп'ютерній базі даних;
- тестування бази даних суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- тестування інформаційного, математичного, програмного і технічного забезпечення економічного суб'єкта, що перевіряється.

Процедури контролю, виконувані 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 й 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 відображатись у робочих документах. Тут мають бути оцінені й оформленні можливості комп'ютерної системи, зокрема гнучкість реагування на зміни господарського, податкового або іншого законодавства з точки зору налаштування програмного забезпечення; формування бухгалтерської і внутрішньої управлінської звітності; здійснення аналітичних процедур; розширення функцій. Робочі документи, які формуються в умовах комп'ютерної обробки даних, істотно відрізняються від звичайних, можуть зберігатися в аудиторській організації відособлено в архіві аудиторських файлів на машинних носіях. Фірма повинна забезпечити їх збереження, 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 в усіх суттєвих аспектах, відповідно до вимог МСА 320 «Суттєвість в аудиті».

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

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

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, загалом. Загрози збереженню комерційної таємниці суб'єкта господарювання можуть бути як зовнішніми, так і внутрішніми. Будь-який комп'ютер, доступний через Інтернет, може бути підданий 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 і з 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 являє в основному п'ять завершених програмних продуктів для продажу — «Асистент аудитора» (розробник фірма «Сервіс-аудит»), «Помощник аудитора» (фірма «Гольдберг-аудит»), «Abacus Professional», «IT Audit: аудитор» (КСБ «Мастер-Софт») і програмний комплекс «ЕкспрессАудит: ПРОФ».

Усе жорсткіша конкуренція в аудиторському бізнесі змушує фірми знаходити нові шляхи та сучасніші заходи щодо підвищення ефективності роботи аудиторів. На нашу думку, комп'ютеризація аудиторської діяльності повинна передбачати розроблення та впровадження в аудиторську практику таких програмних продуктів, які забезпечували б не тільки автоматизацію виконання завдань з надання впевненості щодо різних предметів перевірки та супутніх послуг згідно з Міжнародними стандартами аудиту, але й включали в собі можливість 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 для 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.

Незважаючи на зусилля фахівців щодо вирішення проблем впровадження комп'ютерних інформаційних технологій в практику аудиту, залишається багато дискусійних питань, які вимагають подальших наукових досліджень і глибокого вивчення. На наш погляд, у сучасних умовах цим питанням слід приділяти значну увагу, важливе значення надавати аудиторській перевірці системи комп'ютерної обробки даних. Впровадження нових інформаційних технологій в аудиторській практиці сприятиме підвищенню рівня організаційного та методичного забезпечення аудиторської перевірки, удосконаленню інтелектуалізації аудиту та науковому обґрунтуванню його висновків.

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

ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ КОМПЬЮТЕРНЫХ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В АУДИТОРСКОЙ ПРАКТИКЕ

Использование компьютерных информационных технологий в аудите обусловлено необходимостью повышения эффективности работы аудиторов и улучшения качества проверок. Проведение аудита с использованием компьютерных информационных технологий имеет две особенности, касающиеся разных этапов проверки. В статье определены основные проблемы внедрения компьютерных информационных технологий в аудите, указаны пути их решения.

PROBLEMS OF INTRODUCTION OF IT TECHNOLOGIES OF INFORMATIONS ARE IN PUBLIC ACCOUNTANT PRACTICE

Use of IT technologies of informations in an audit conditioned the necessity of increase of efficiency of work of public accountants and improvement of quality of verifications. Conducting of audit with the use of IT technologies of informations has two features, touching the different stages of verification. In the article the basic problems of introduction of IT technologies of informations are certain in an audit, and also the ways of their decision are indicated.

Стаття надійшла 15.04.10