

УДК 657.633.2:004.021

## ЕКОНОМІЧНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ АВТОМАТИЗАЦІЇ АУДИТОРСЬКОЇ КОМПАНІЇ

Мірошниченко О.А.

Гужел Ю.І.

*ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»*

У статті досліджено проблеми автоматизації у сфері аудиту, що склалася в Україні. На прикладі аудиту необоротних активів розглянуто вимоги до аудиторських інформаційних систем. Розглянуто програмне забезпечення, що використовується при проведенні аудиту як у світовому масштабі так і в Україні, з проведенням аналізу відповідності таких систем до Міжнародних стандартів аудиту. Визначено основні вимоги до програмного забезпечення, що пред'являються при проведенні аудиторської перевірки. Також у статті вирішуються завдання, які містять визначення доцільності та ефективності використання комп'ютера при здійсненні контролю, визначенні ступеню інформованості аудиторських компаній про системи автоматизації аудиту та напрям подальшого розвитку даної сфери послуг. Зроблено висновки, що містять інформацію про необхідність автоматизації роботи аудитора, яка направлена на підвищення якості проведення аудиту та супутніх послуг на підприємствах.

**Ключові слова:** аудит, автоматизація, програмне забезпечення.

The article deals with the problems of automation in auditing established in Ukraine. In the case of audit of fixed assets are considered requirements to audit information systems. We considered software that is used to audit both globally and in Ukraine for analysis of such systems according to international auditing standards. Basic software requirements which are represented in an audit were specified. This article also solves problems that include determining the appropriateness and effectiveness of computers for control, determining the degree of awareness of audit firms about of automation systems and the direction of further development of this sector. It is concluded that contain information about the need for automation of the audit aimed at improving of audit and related services to businesses.

**Keywords:** audit, automation, software.

**Актуальність проблеми.** Далеко не всі аудиторські фірми, і тим більше індивідуальні аудиторі, можуть дозволити собі мати штат співробітників, зайнятих плануванням, розробкою процедур, документів

і облікових форм, відповідних діючим стандартам, в умовах комп'ютерної обробки даних. У цьому випадку істотно скоротити часові витрати і знизити трудомісткість виконання аудиторських процедур дозволяє застосування аудиторами спеціалізованих програмних продуктів. Однією з найбільш актуальних завдань, які аудитори ставлять перед розробниками програмного забезпечення в даний час, є автоматизація і стандартизація діяльності аудиторів на всіх етапах аудиторської перевірки: від підготовки і планування загального аудиту до збору, систематизації та оформлення підсумкових документів відповідно до діючих стандартів. У той же час сучасна господарська діяльність відрізняється численністю і складністю фінансових операцій, тому для аудиторів стали практично незамінними комп'ютерні методи тестування числових даних у ході процедур по суті і при виконанні аналітичних процедур. Останні дозволяють виявити важливі тенденції в діяльності підприємства, виявити незвичайні відхилення і диспропорції аналітичних показників. В сучасних умовах практично всі підприємства в цілях ведення бухгалтерського обліку використовують комп'ютерні програми, що обумовлює необхідність використання аудиторами при проведенні аудиторських перевірок інформаційних систем в цілях обробки документації клієнта і складання аудиторських робочих документів. При цьому комп'ютерні технології можуть використовуватися на всіх стадіях аудиту: під час планування, здійснення, документування аудиторської роботи, оформлення аудиторського висновку. У зв'язку з цим аналіз питань, пов'язаних із складанням робочих аудиторських документів в умовах застосування інформаційних систем є актуальним в сучасних умовах.

**Аналіз останніх наукових досліджень.** Проблему автоматизації аудиторської діяльності розглянуто достатньо широким колом авторів, таких як Івахненко С.В., Кушнарєв А., Лебедевич С.І., Бондаренко О.В., Одинцов Б.Є., Романов А.Н. та інші. Автори детально розглядають завдання аудиту. Для кожного завдання надаються: постановка, інформаційне забезпечення, загальні схеми аудиту, моделі обробки даних на базі аудиторських стандартів. Також авторами пропонуються схеми програмного забезпечення для осіб, які самостійно створюють комп'ютерні системи автоматизації.

Проте не зважаючи на те, що необхідність впровадження автоматизації аудиту розглядалась багатьма відомими в економічній сфері вченими, вона так і залишилась невирішеною проблемою для більшості українських аудиторських компаній. Тому ця стаття покликана довести, що автоматизація аудиторської діяльності – важливий компонент для підвищення якості та зниження трудомісткості проведення аудиту, ефективної організації процесу планування аудиту, здійснювання оперативного контролю за якістю аудиту.

**Метою роботи є:** з'ясувати важливість автоматизації аудиторської компанії, визначити коло завдань, які покликані виконувати програми автоматизації аудиторської діяльності та визначити роль застосування спеціалізованих програмних засобів.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** В Україні стан справ з упровадженням сучасних технологій в аудит значно гірший в порівнянні з іншими країнами. Це підтверджує той факт, що навіть в Росії вже з'явилося близько десятка спеціалізованих програмних продуктів місцевої розробки, а в Україні жодного. Але ж прогрес у галузі інформаційних технологій є надзвичайно стрімким.

Ринок аудиторського програмного забезпечення в Україні тільки починає розвиватися. Серед спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення, яке представляє собою завершенні програмні продукти для продажу, можна назвати лише п'ять таких продуктів, 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”).

На світовому ринку представлені програмні засоби різних типів, що використовуються у роботі аудиторів, які можна поділити на дві великі групи: пакети прикладних програм загального і проблемно-орієнтованого призначення, а також програми автоматизації управління аудитом. Такі програми використовуються протягом усього процесу аудиту.

На сьогодні аудиторські фірми розробили і використовують спеціальні інформаційні системи, орієнтовані на внутрішню регламентацію

аудиторської діяльності із застосуванням внутрішньофірмових стандартів. Прикладами таких програм є системи провідних аудиторських фірм, таких як KPMG, яка використовує програму Vector 6, Pricewaterhouse Coopers із системою My Client та Deloitte & Touche, спеціальною інформаційною системою якої є Audit System/2. Система Audit System/2 (AS/2), наприклад, поєднує можливості текстового і табличного редакторів і програми для складання оборотно-сальдової відомості. Вона призначена для полегшення комплексної підготовки робочої документації і звітності та проведення їх консолідації.

Зовсім нещодавно в Україні з'явилась українська аудиторська програма «Івахненко & Катеньов Аудит». Її особливістю є двоступеневе перенесення облікових даних. Спочатку дані з бухгалтерської системи перевіряються на предмет їх цілісності. Після конвертації даних із формату «1С:Бухгалтерія» або іншої бухгалтерської програми вони переносяться у проміжні бази даних. Облікова інформація в них зберігається в спеціально розробленому форматі, який побудований із урахуванням специфікації XBRL – eXtended Business Reporting Language. XBRL - це спеціально розроблений стандарт, створений консорціумом, до якого входять найбільші як аудиторські фірми, так і розробники програмного забезпечення. Призначення стандарту XBRL – універсалізувати обмін даними між програмним забезпеченням різних виробників та спростити подання фінансової інформації. Програма орієнтована на окрему специфікацію в межах XBRL -, – XBRL GL (General Ledger – Головна книга), спеціально розроблену для опису бухгалтерських записів. Після цього виправлені та стандартизовані дані переносять до власне аудиторської програми для наступного аналізу. Це дало змогу формалізувати процес перенесення даних та підвищити його надійність.

В першу чергу аудиторська програма повинна пропонувати методику аудиторської перевірки, повністю відповідну аудиторським стандартам. По-друге, містити необхідну і достатню кількість робочих документів аудитора (бланків) для документування виконаної аудитором роботи. По-третє, забезпечувати максимальну автоматизацію введення та обробки інформації на всіх етапах аудиторської перевірки. І, нарешті, надавати можливість використовувати бухгалтерську базу клієнта для

побудови вибірки і аналізу. Крім усього іншого, програма повинна надавати можливість автономної роботи аудиторів з можливістю об'єднання даних в єдину базу.

Застосування клієнтами аудиторських фірм різного програмного забезпечення є стримуючим чинником автоматизації аудиту. Дані бухгалтерського обліку з використанням спеціалізованих програм або штатних засобів самої бухгалтерської програми можуть бути вивантажені в загальнопоширені формати даних. Наприклад, з бухгалтерської програми можуть бути вивантажені: журнал господарських операцій, залишки за рахунками в розрізі аналітичного обліку, оборотно-сальдова відомість, використовувані клієнтом довідники, аналітичні звіти. Вивантажені дані бухгалтерського обліку можуть бути завантажені в аудиторську програму, які можуть бути використані з метою: розподілу рівня істотності по рахунках бухгалтерського обліку, опису господарських операцій клієнта, проведення вибіркового дослідження, автоматичного заповнення робочих документів аудитора.

В результаті роботи аудитора з інформацією клієнта в електронному вигляді суттєво знижуються тимчасові витрати на проведення аудиту, підвищується якість його проведення. Більш того, без виконання імпорту даних бухгалтерського обліку підприємства, на якому проводиться аудит, і без наявності в штаті співробітників, що займаються розробкою процедур, документів і облікових форм, відповідних чинним аудиторським стандартам, часом неможливо ефективно виконати ряд аудиторських процедур.

Проведення аудиту в умовах використання комп'ютерних систем регламентується Міжнародним стандартом № 401 "Аудит у середовищі комп'ютерних інформаційних систем". Є також положення про міжнародну аудиторську практику, присвячені питанням проведення аудиту в середовищі різних комп'ютерних інформаційних систем і водночас оцінці аудиторських ризиків, а також вимогам до спеціальних знань аудиторів про комп'ютерні інформаційні системи. Метою цих нормативів є встановлення стандартів і надання рекомендацій про процедури, яких необхідно дотримуватися при проведенні аудиту в умовах комп'ютерних інформаційних систем.

Під час планування стадій аудиторських процедур, на які може вплинути середовище комп'ютерних інформаційних систем суб'єкта, аудитор зобов'язаний розглянути, яким чином інформаційні системи впливають на аудит, а також скласти собі уявлення про значимість і складність процесів функціонування таких інформаційних систем, про доступність даних для використання в аудиті. Це уявлення охоплює такі аспекти:

1. **Значимість.** Належить до змісту тверджень, які містяться у фінансовій звітності і підлягають комп'ютерній обробці.

2. **Складність комп'ютерної обробки** в кожній значній прикладній бухгалтерській програмі. Прикладна програма вважається складною, якщо, зокрема:

- обсяг операцій такий, що користувачам важко виявити і виправити помилки, допущені в процесі обробки;
- комп'ютер автоматично генерує суттєві операції або проводки безпосередньо в іншій прикладній програмі;
- комп'ютер виконує складні розрахунки за фінансовою інформацією і (або) автоматично генерує операції чи проводки, які не можна підтвердити або вони не підтверджуються окремо;
- обмін операціями з іншими організаціями здійснюється електронним способом (як у системах електронного обміну інформацією), і при цьому не проводиться фізична перевірка на предмет правдивості або прийнятності.

3. **Доступність даних.** Первинні документи, деякі комп'ютерні файли й інший доказовий матеріал, який може знадобитися аудитору, можуть існувати тільки протягом короткого періоду часу або у форматі, доступному для перегляду тільки на комп'ютері.

Застосування комп'ютерних систем контролю зумовлює необхідність одержання спеціальних знань для проведення оглядів контролю і спрощення процесу проведення аудиту.

Аудитору належить добре орієнтуватися в діючих автоматизованих системах обліку, контролю й аналізу, знати принципи розподілу функцій взаємного контролю серед працівників, котрі беруть участь у процесі обробки облікової інформації. Для проведення аудиту в комп'ютерному середовищі аудитор зобов'язаний:

- мати додаткові знання в галузі систем обробки економічної інформації;
- мати уявлення про технічний, програмний, математичний та інші види забезпечення комп'ютерних систем бухгалтерського обліку;
- володіти термінологією в галузі комп'ютеризації;
- чітко уявляти особливості технології і послідовність процедур комп'ютерної обробки облікової інформації;
- знати організацію роботи бухгалтерії в умовах КІСП;
- уміти працювати на комп'ютері з основними офісними програмами;
- мати практичний досвід роботи з різними системами бухгалтерського обліку, аналізу, з правовими і довідковими системами, із спеціальними інформаційними системами аудиту.

Усі ці знання йому необхідні, щоб правильно визначити, який вплив на організацію, планування, проведення аудиту справляють умови використання КІСП на економічному об'єкті, що перевіряється.

Зважаючи на різноманітність і складність комп'ютерних технологій, від аудитора не вимагається бути першокласним спеціалістом з комп'ютерного бухгалтерського обліку. Тому, якщо в аудитора немає достатніх знань, він зобов'язаний запрошувати експерта в галузі інформаційних технологій.

Основні напрями взаємодії аудитора з експертом щодо систем комп'ютерної обробки даних такі:

оцінка законності придбання та ліцензійної чистоти бухгалтерського програмного забезпечення, що функціонує в системі комп'ютерної обробки даних;

- оцінка надійності системи комп'ютерної обробки інформації в цілому;
- перевірка правильності та надійності алгоритмів розрахунків;
- формування на комп'ютері необхідних аудитору реєстрів аналітичного обліку та звітності.

Але й у цьому разі аудитор зобов'язаний мати достатнє уявлення про комп'ютерну систему клієнта в цілому, щоб правильно планувати, регулювати і контролювати роботу експерта, зберігаючи чільне становище. Слід розуміти, що експерт оцінює систему обробки, а аудитор

— вірогідність інформації, яка міститься в звітності, сформованій за допомогою цієї системи.

Під час проведення аудиту в умовах автоматизованої обробки облікової інформації аудиторам рекомендується включати до індивідуальних завдань питання з перевірки програми, правильності обробки інформації тощо. Дані цих перевірок мають знайти відображення у відповідних робочих документах [1].

Розглянемо етапи проведення аудиту в автоматизованій аудиторській системі.

Структура автоматизованої аудиторської системи передбачає чотири основні блоки, функції яких відповідають чотирьом етапам проведення аудиту:

- Блок підготовчого етапу.
- Блок планування.
- Блок процедур аудиту.
- Блок заключного етапу.

Блок підготовчого етапу містить анкету для підприємства, яке перевіряється і бланки-тексти листів, якими обмінюються аудитор і клієнт перед укладенням договору на аудит - лист-пропозицію і лист-зобов'язання.

На даному етапі проводиться збір відомостей про клієнта і отримана інформація вводиться в комп'ютер для подальшого використання в інших блоках.

Блок планування містить математичні моделі й алгоритми розрахунків величин аудиторського ризику, рівня суттєвості та вибірки. Через бланки-розрахунки вводяться необхідні для розрахунків вихідні дані, що відповідають типу підприємства, що перевіряється. Введення даних може здійснюватися як вручну, так і автоматично з бухгалтерської бази. Останнє більш переважно, оскільки розрахунки суттєвості і вибірки для конкретних процедур ґрунтуються на знанні кінцевого сальдо, дебетових і кредитових оборотів по конкретних рахунках.

В результаті розрахунків програма визначає всі необхідні для планування величини. Тут виробляється також вибір загального плану аудита і програми аудита.

Блок процедур аудиту - найбільший за обсягом і найбільш важливий



за значенням. Він має наступні елементи:

- Робочі програми аудиту по розділам.
- Бланки-процедури для кожного розділу аудиту.
- Бланки-тести для окремих розділів аудиту.
- Висновки по розділам аудиту.

В даному блоці реалізується стратегія оптимізації обсягу інформації, що вводиться з мінімізацією ризику аудиторських помилок. Це найбільш складна частина автоматизації системи, спрямована на встановлення зв'язків між введеною інформацією аудитора при виконанні процедур, розрахунковими значеннями суттєвості та вибірки і формуванням висновку аудитора по конкретному розділу.

Суттєву допомогу в роботі аудитора на даному етапі перевірки можуть надати додаткові засоби довідкового характеру. Ними можуть бути: виклик довідково-правової системи; коротка довідка із законодавчих документів; перелік типових помилок для даної процедури; методика виконання процедури та ін.. Основним завданням блоку процедур є підготовка матеріалів для аналітичної частини аудиторського висновку.

Останній блок - блок заключного етапу містить бланки-шаблони для підготовки офіційного Висновку, що має вступну, аналітичну і заключну частини. Форми вступної і заключної частин мають стандартизований вигляд. У блоці є бланк письмової інформації аудитора керівництву економічного суб'єкта [2]. Запропонована концепція побудови аудиторської системи дозволяє оптимізувати введення інформації і гнучко підтримувати нормативно-правову основу системи як на рівні бланків-процедур, так і шляхом використання довідкової системи.

Наприклад, розглянемо, як саме ведеться облік необоротних активів підприємства.

Облік необоротних активів поділяється на декілька етапів, які мають самостійне значення, нормативне регулювання та документальне оформлення. Такими етапами є:

- надходження необоротних активів;
- зарахування на баланс підприємства (введення в експлуатацію);
- нарахування амортизації на необоротні активи;
- вибуття необоротних активів.

В межах одного довідника різні елементи можуть бути об'єднані

в групі. Всі дані щодо наявності основних засобів на підприємстві зберігаються в довіднику «Необоротные активы», що є аналогом картотеки основних засобів на підприємстві.

Цей довідник є дворівневим, що забезпечує додаткове групування об'єктів основних засобів, наприклад, «Производственного назначения» та «Непроизводственного назначения».

Завданнями аудиту необоротних активів підприємства є такі (рис.1):



Рис.1. Завдання аудиту необоротних активів

У відповідності з вищенаведеними завданнями аудиторами проводяться аудиторські процедури. Для кожного з цих завдань можливо автоматизувати такі процедури, як робочі програми, формування робочих документів, тести.

**Висновки.** Застосування комп'ютерної обробки дає можливість підвищити надійність висновків і рентабельність аудиту за рахунок скорочення термінів перевірки і трудовитрат. Це особливо важливо, якщо аудитори припускають використовувати комп'ютерну техніку особи, стосовно якої проводиться аудит.

Використання комп'ютерних аудиторських програм автоматизує прак-

тично всі рутинні операції, що здійснюються аудитором на перевірках, істотно знижує трудомісткість і ймовірність помилки, а, отже, терміни і якість проведення аудиту. У свою чергу, зниження трудомісткості і термінів виконання робіт веде до значного скорочення витрат і підвищення продуктивності праці кожного фахівця компанії, в результаті чого збільшується економічна ефективність діяльності. Застосування компаніями спеціалізованих програмних продуктів забезпечує перехід на якісно новий рівень у їх роботі. Перш за все, дозволяє організувати роботу всіх співробітників аудиторської компанії в точній відповідності з діючими стандартами аудиту та внутрішніми стандартами, прийнятими в компанії. За рахунок правильної організації роботи підвищується професійний рівень і якість роботи виконавців. Автоматизація безлічі рутинних функцій, виконуваних аудитором на перевірках, істотно знижує трудомісткість, а, отже, і терміни проведення аудиту. В даний час все більш підвищується інтерес до спеціалізованому програмному забезпеченню з боку як аудиторських компаній, так і аудиторів. Створення різних систем в суміжних по відношенню до аудиту галузях, наприклад, таких як бухгалтерський облік, вже дозволило в значній мірі вирішити безліч проблем, що виникають у роботі фінансово-економічних служб підприємства, починаючи від інформаційного забезпечення актуальними нормативними документами і закінчуючи комплексною автоматизацією ведення бухгалтерського обліку і звітності на підприємстві. Подібна тенденція зумовила і зростання активності на ринку інформаційного та програмного забезпечення в області аудиторських послуг.

Ураховуючи необхідність у комплексній або хоча б частковій комп'ютеризації аудиторської діяльності, відсутність належних розробок у цій галузі, а також вимоги міжнародних стандартів аудиту до цього процесу, в Україні необхідно розробити систему комплексної автоматизації аудиторської діяльності, яка б враховувала переваги та недоліки наявних моделей автоматизації аудиторської діяльності. Розробка та впровадження засобів автоматизації аудиторської діяльності дозволять підвищити якість і знизити трудомісткість проведення аудиту, ефективно організувати процес планування аудиту, здійснювати оперативний контроль за якістю аудиту.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: навчальний посібник. Четверте видання. Знання, 2008. - 343 с.
2. Ільїна С.Б. Основи аудиту. Кондор, 2009 р. - 378 с.
3. Крисюк В.І. Аналіз та аудит фінансової звітності підприємства. Європейський університет. - К. : [б. и.], 2006.
4. Кушнарєв А. Проблемы автоматизации аудита. // «Аудит сегодня» М., 2007. - № 4
5. Лебедевич С.І., Бондаренко О.В. Комп'ютерний аудит. Конспект лекцій. Львів: НЛТУ України, 2010 - 201 с.
6. Подольский, В. И. Аудит: учебник / В. И. Подольский, А. А. Савин. — 3-е изд., перераб. и доп. — М. : Издательство Юрайт; ИД Юрайт, 2011. — 605 с. — (Основы наук).
7. Романов А.Н., Одинцов Б.Е. Автоматизация аудита. Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 336 с.
8. Рядська В.В., Петраков Я.В. Аудит. Центр учбової літератури, 2008. - 416 с.