

## ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ

©Полякова Л.М., Демків Н.І., 2007

**Розглянуто і уточнено поняття інформаційного забезпечення щодо здійснення аудиту. На підставі проаналізованих літературних джерел запропонована класифікація інформаційної бази відповідно до мети, завдання та її важливості. Наведені ознаки класифікації та види інформації значно полегшують виконання перевірок і складання аудиторських висновків.**

**The conception of information for audit conduction was overviewed and detailed in the article. The classification of information base concerning to it's goals, tasks and importance was given on the basement of analyzed literature. Overviewed characteristics of classification and types of information make audit checks and audit conclusions much easier.**

**Постановка проблеми.** Організація ефективного аудиту потребує передовсім якісної інформаційної бази для його виконання щодо суб'єкта господарської діяльності. Інформаційна база містить інформацію, тобто відомості, отримані аудитором із різних джерел – як зовнішніх, так і внутрішніх, які корисні й потрібні для прийняття управлінських рішень і формування судження аудитора про об'єкт аудиту. Організація і формування джерел надходження своєчасної, обґрунтованої та оперативної інформації, необхідної для виконання аудитором своїх функціональних обов'язків згідно з укладеним договором між клієнтом і аудиторською фірмою, являє собою інформаційне забезпечення аудиторського процесу.

Завданням інформаційного забезпечення є інформування учасників аудиторського процесу щодо стану, якості функціонування об'єктів перевірки та відповідності діяльності підприємств нормативно-правовим актам та законодавству. Це засвідчує вагомий роль інформаційного забезпечення у виконанні аудиту. Отже, дослідження суті інформаційного забезпечення, особливо в умовах сучасного зростання обсягів інформації для ефективного виконання аудиту в аспекті його організації та методики є, безперечно, актуальним і пов'язано з дослідженнями у сфері аудиторської діяльності.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Дослідження спеціальної економічної літератури як зарубіжних, так і вітчизняних авторів показує, що цьому питанню приділяється недостатня увага [1, 2, 4, 5, 6, 12 тощо]. Одні економісти розглядають лише джерела інформації для аудиту фінансової звітності (первинних документів, реєстрів, бухгалтерського обліку, форм звітності тощо) [6, с.75–76]. Інші більше зупиняються на джерелах інформації про підприємство загалом: зустрічі з вищим керівництвом, виконавчим персоналом, бесіди з працівниками управління, огляди основних виробничих підрозділів, зовнішніх і внутрішніх звітів [12, с.66–67]. Проте інформаційне забезпечення аудиту не повинне обмежуватися вищевказаними елементами. Крім цього, на нашу думку, не є вповні правомірним ототожнювання деякими авторами [7, 8, 11, 12] інформаційних джерел із аудиторськими доказами. Так, зокрема, О.А. Петрик зазначає, що “аудитор не повинен узгоджувати або обговорювати з керівництвом підприємства, які докази (види інформації) він буде перевіряти ...” [8, с.175]. Ми вважаємо, що аудиторський доказ – це певні свідчення, отримані за допомогою оброблення, узагальнення тощо певної елементарної інформації, яка входить в інформаційну базу щодо конкретного об'єкта аудиту.

Глибше дослідження організації аудиту в аспекті його інформаційного забезпечення наведено у працях проф. М.Т. Білухи і проф. В.С. Рудницького [3, 9]. Так, проф. М.Т. Білуха вважає, що “інформаційне забезпечення є засобом комунікації аудиторів і ревізорів з питань, що стосуються

їхньої професійної діяльності” [3, с.234]. А проф. В.С. Рудницький під інформаційним забезпеченням аудиту розуміє “певним чином упорядковану сукупність інформації, яку формують і використовують на різних стадіях аудиту” [9, с.118]. Не заперечуючи правомірність цих визначень, вважаємо за доцільне доповнити їх метою використання цієї інформації. Проф. М.Т. Білуха також приділяє значну увагу, з одного боку, класифікації інформаційного забезпечення фінансово-господарського контролю й аудиту, а з іншого – класифікації саме економічної інформації та її призначенню в контрольно-аудиторському процесі [3, с.210-223]. Автор пропонує за основу першої класифікації взяти такі ознаки: професійно-інформаційна комунікація, пізнавальність інформації, зміст інформаційного забезпечення. Економічну інформацію проф. М.Т. Білуха вважає за необхідне класифікувати за характеристикою стану об’єкта, способом відображення, насиченістю даних, корисністю використання, способом подання, обробкою інформації, ступенем інформаційної деталізації об’єктів обліку та аудиту.

На нашу думку, ці дві класифікації спричиняють зайву деталізацію, яка утруднює формування інформаційної бази аудиту, оскільки для аудиту важлива як економічна, так і неекономічна інформація, останню, на нашу думку, також можна класифікувати за наведеними вище ознаками, тобто, наприклад, за способом відображення або способом подання тощо.

Вдалішою, на наш погляд, є класифікація, запропонована проф. В.С. Рудницьким [3, с.122–125]. Він виділяє, зокрема, такі ознаки, як зміст інформації і характер оцінки об’єктів аудиту; суб’єкт аудиту; пізнавальність інформації; спосіб відображення; спосіб подання; ступінь інформаційної деталізації; період формування інформації; ступінь перетворення інформації під час обробки; джерела інформації; ступінь доказовості; ступінь деталізації; тривалість зберігання та спосіб формування інформації. На перший погляд, подані ознаки є численними і охоплюють всі можливі аспекти формування інформаційного забезпечення аудиту. Проте вважаємо за доцільне до наведених вище ознак додати ознаки за видом об’єкта аудиту; за оцінкою інформації тощо та відобразити своє бачення деяких ознак, наведених проф. В.С. Рудницьким.

**Цілі статті.** Метою нашого дослідження є спроба удосконалення понять інформаційного забезпечення та ознак його класифікації.

**Основний матеріал.** Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв’язання цієї проблеми, дав змогу дати власне розуміння суті інформаційного забезпечення аудиту. Так, під інформаційним забезпеченням аудиту, на наш погляд, треба розуміти відповідно упорядковану сукупність відомостей, що формують певні свідчення, які використовують як докази на різних стадіях аудиту для написання аудиторського висновку або звіту.

Якісне використання інформаційної бази для ефективної організації та вибору потрібної методики аудиту із урахуванням її обсягу та різновидів у сучасних умовах, потребує її певної класифікації.

Вивчення запропонованих вище класифікацій у всіх наведених аспектах дав можливість сформулювати, на нашу думку, мобільнішу та раціональнішу у використанні класифікацію інформаційної бази. За основу вибору ознак класифікації нами було взято вимоги, які ставлять до аудиторських доказів. Такими вимогами, на нашу думку, та, як вважають ряд авторів [6, 8, 10 тощо], є достатність, доречність та достовірність. Оскільки аудиторські докази під час перевірки аудитором ґрунтуються на певній інформації, то для отримання об’єктивних доказів інформаційне забезпечення також має бути доречним, достатнім і достовірним.

Отже, *доречність* у цьому разі означає, що інформація, якою користується аудитор для формування аудиторських доказів, безпосередньо стосується певного об’єкта аудиту, а також підтверджує відповідні статті фінансової (бухгалтерської) звітності та стосується того періоду, який перевіряється.

Під *достатністю* розуміють кількісну межу інформаційного забезпечення, якої вистачить, щоби оцінити об’єкт аудиту за встановленими критеріями і сформулювати кваліфікаційні докази.

Однією з найважливіших вимог є, безперечно, *достовірність* інформаційного забезпечення, під якою розуміють правильну, правдиву, законну інформацію, тобто ту, якій можна довіряти і на

яку можна покластися, формуючи аудиторські докази. Враховуючи викладене вище, в таблиці наведено класифікацію інформаційного забезпечення, яка, зважаючи на мету, завдання і роль інформації в аудиторському процесі, має такі найважливіші ознаки: за джерелами отримання; за оцінкою; за видом об'єкта аудиту; за обсягом охоплення; за способом одержання; за рівнем прийнятності; за ступенем узагальнення; за рівнем надійності; за ступенем обробки; за рівнем корисності та за характером.

За джерелами отримання інформацію, яку потрібно використовувати під час аудиту, доцільно розділити на закони та інші нормативно-правові акти; оперативний облік; управлінський облік і звітність; фінансовий облік і звітність; податковий облік і звітність; статистичний облік і звітність; внутрішній аудит (контроль); зовнішній аудит; державний (відомчий) контроль та інформацію, яку можуть надати структурні підрозділи підприємств, організацій, установ.

Обов'язковою інформацією для виконання аудиту є нормативно-правові акти та закони, які дають змогу встановити правомірність господарських операцій та відображаються з цими об'єктами, як з юридичного, так і з економічного погляду.

### Класифікація інформації, яку використовують в аудиті

№ з/п	Ознака класифікації	Види інформації, яку використовують для виконання аудиту
1	За джерелами отримання	1.1. Закони та інші нормативно-правові акти 1.2. Оперативний облік 1.3. Управлінський облік і звітність 1.4. Фінансовий облік і звітність 1.5. Податковий облік і звітність 1.6. Статистичний облік і звітність 1.7. Внутрішній аудит (контроль) 1.8. Зовнішній аудит 1.9. Державний (відомчий) контроль 1.10. Підрозділи підприємств, організацій
2	За оцінкою	2.1. Якісна 2.2. Кількісна
3	За видом об'єкта аудиту	3.1. Про ризики 3.2. Про господарські процеси 3.3. Про організаційні форми, методи та функції управління
4	За обсягом охоплення	4.1. Загальна 4.2. Локальна
5	За способом отримання	5.1. Від третіх осіб 5.2. Від підприємства-клієнта 5.3. Безпосередньо від аудитора
6.	За рівнем прийнятності	6.1. Доказова 6.2. Недоказова
7	За ступенем узагальнення	7.1. Аналітична 7.2. Синтетична
8	За рівнем надійності	8.1. Об'єктивна 8.2. Суб'єктивна
9	За ступенем обробки	9.1. Первинна 9.2. Вторинна 9.3. Підсумкова
10	За рівнем корисності	10.1. Доречна (своєчасна) 10.2. Недоречна (несвоєчасна)
11	За характером	11.1. Пряма 11.2. Непряма 11.3. Документована 11.4. Усна 11.5. Письмова 11.6. Випадкова

Інформація оперативного обліку, хоча і не завжди підтверджена документами, проте уточнює деякі важливі нюанси безпосередньо з місця подій.

Звичайно, найоб'єктивнішою і надійною є інформація бухгалтерського обліку щодо об'єктів перевірки різних видів обліку і звітності, але важливо розмежовувати інформацію управлінського, фінансового, податкового та статистичного обліків, зважаючи на рівень комерційної таємниці цих відомостей для аудитора та зовнішніх контрагентів.

Заслуговує на увагу також інформація, яку може надати внутрішній аудит або внутрішньогосподарський контроль та попередній зовнішній аудит, зокрема, аудиторський висновок, а також державний (відомчий) з боку таких органів, як КРУ, ДПА, але важливо враховувати рівень доказовості цих даних.

Оскільки аудитор перевіряє і висловлює свою думку про різноманітні об'єкти, то важливо мати як кількісну, так і якісну інформацію. Так, наприклад, для характеристики функцій, методів управління доцільна тільки якісна інформація, тоді як для перевірки господарських процесів важлива як кількісна, так і якісна інформація, що стосується фінансових результатів – достатньо лише кількісної.

Істотною ознакою класифікації інформаційного забезпечення ми вважаємо види об'єктів аудиту. Суть цієї думки полягає в тому, що на підставі цієї ознаки можна сформувати окрему картотеку не тільки власне за видами, тобто даними про ресурси, господарські процеси чи управління тощо, але і за джерелами отримання, ступенем узагальнення тощо. Формування такої картотеки інформаційного забезпечення значно полегшить виконання як перевірок зі складанням аудиторських висновків, так і надання певних аудиторських послуг.

За обсягом охоплення інформацію можна класифікувати на загальну, тобто ту, що стосується загалом господарсько-фінансової діяльності підприємства, і локальну, тобто про конкретний об'єкт аудиту, наприклад, товарно-матеріальні цінності, дебіторську і кредиторську заборгованість, кредити тощо.

Важливою ознакою для поділу інформації є також спосіб її одержання, тобто, по-перше, від третіх осіб, по-друге, від підприємства-клієнта та, по-третє, – інформація, отримана безпосередньо аудитором. Безумовно, остання інформація не потребує вибіркової перевірки, тоді як перші дві спочатку повинні підлягати попередньому контролю на достовірність з боку аудитора, а потім вже використовуватися.

Для формування якісних та повних аудиторських доказів важлива диференціація інформації за рівнем прийнятності – на доказову і недоказову; за рівнем надійності – на об'єктивну та суб'єктивну; за рівнем корисності – на доречну та недоречну, а також за характером – на пряму, непряму, документовану, усну, письмову та випадкову.

Звичайно, доказовою насамперед є інформація, зафіксована в письмовому документі із підписами і печатками, яка також є об'єктивною, прямою і документованою. Недоказовою є усна, тобто суб'єктивна інформація, яка потребує попередньої перевірки аудитором на достовірність. Доречна інформація – це своєчасна, передовсім, і та, яка дає повну характеристику об'єкта перевірки. Так, наприклад, для перевірки грошових коштів доречною буде інформація, яка міститься в прибуткових і видаткових касових ордерах, в Касовій книзі тощо. Випадковою є інформація, яка може надійти від третіх осіб, вона непряма і без попередньої перевірки не може бути прийнята для формування аудиторських доказів.

**Висновки.** Розуміння суті інформаційного забезпечення як бази для формування аудиторських доказів та наведена класифікація із удосконаленими та дещо в новому ракурсі сформульованими ознаками дасть змогу якісніше, на наш погляд, та повніше здійснювати аудиторські перевірки та складати об'єктивні аудиторські звіти та висновки.

1. Адамс Р. *Основы аудита* / Под ред. Я.В. Соколова. – М., 1995. 2. Аренс А., Лоббек Дж. *Аудит* / Под ред. Я.В. Соколова. – М., 1995. 3. Білуха М.Т. *Курс аудиту: Підручник*. – К., 1998. 4. Камышанов П.И. *Практическое пособие по аудиту*. – М.: ИНФРА-М, 1996.-522 с. 5. Кармайкл Д.Р., Бенис М. *Стандарты и нормы аудиту*. – М., 1995. 6. *Аудит: Практическое пособие* /

А. Кузьминский, Н. Кужельный, Е. Петрик и др.: Под ред. А. Кузьминского. – К., 1996. 7. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту: Навч. посіб. – К.–Львів, 2002. 8. Петрик О.А. Методологія і організація: Монографія. – К., 2003. 9. Рудницький В.С. Методологія, організація, аудит. – Тернопіль, 1998. 10. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. – К., 2002. 11. Чернелєвська Л.М., Беренда И.Т. Аудит. Навч. посібник. – К., 2002. 12. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. – М., 2001.

УДК [631.162:004.4'24] (477)

**Н.В. Прохар**

Полтавський університет споживчої кооперації України,  
кафедра бухгалтерського обліку та аудиту

## **ОСОБЛИВОСТІ АВТОМАТИЗОВАНОГО ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

© Прохар Н.В., 2007

**Розглянуто особливості автоматизованого формування фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах рослинницького напрямку та розроблено пропозиції для його вдосконалення**

**At the article was features of the automated forming of financial results are considered on agricultural enterprises and suggestions are developed for his perfection**

**Постановка проблеми.** Сучасний етап функціонування економічної системи характеризується зростанням інформаційного навантаження як на управлінський персонал, так і на працівників бухгалтерії, що потребує перегляду організаційних форм ведення бухгалтерського обліку. Істотних змін в умовах реформування національного бухгалтерського законодавства потребує не тільки облік, а й контроль, що покликані забезпечити всі ланки управління оперативною та деталізованою в необхідному розрізі інформацією, швидко реагувати на зміну нормативної бази, відхилення від запланованих показників діяльності тощо. Тому з метою удосконалення управління сільськогосподарським підприємством необхідно використовувати сучасні методи управління і запроваджувати комплексну автоматизацію облікової та управлінської діяльності, що базується на новітніх інформаційних технологіях.

Як свідчать наукові публікації, в умовах повної чи часткової автоматизації галузей економічної діяльності за межами більшості наукових досліджень та нормативної регламентації залишаються питання проектування комп'ютерних технологій, створення оптимальної бази даних для сільськогосподарських підприємств, автоматизованого робочого місця (АРМ) бухгалтера, зв'язку АРМ бухгалтера з мережею АРМ управлінських працівників та операторів виробничих ділянок саме в агроформуваннях. Більше того, сільгоспвиробники в основному здійснюють облік без застосування програмного забезпечення, що унеможливує їх своєчасне реагування на зміну ринкових умов господарювання, знижує привабливість вкладення інвестицій іноземними інвесторами, а інформація бухгалтерського обліку, загалом та обліку фінансових результатів, зокрема, не має необхідної аналітичності, оперативності, достовірності, а отже, й релевантності.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Розглядові окремих аспектів автоматизації бухгалтерського обліку присвячені праці вітчизняних науковців А.М. Берези, М.Т. Білухи, С.В. Івахненкова, Ю.Я. Литвина, І.І. Матієнко-Зубенко, М.Ф. Огійчука, В.С. Пономаренка, П.Т. Саблука, Л.К. Сука, Л.О. Терещенко, а також зарубіжних Г.А. Титоренко, І.Т. Трубіліна, Г.В. Федорової та інших, що відзначаються фрагментарністю та розкривають, переважно, загальнотеоретичні аспекти автоматизованої обробки економічної інформації.