

**АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ,
ЯКІ ЗАСТОСОВУЮТЬ КОМП'ЮТЕРНІ ОБЛІКОВІ СИСТЕМИ**

У статті розглядаються особливості методики аудиту підприємств, які застосовують комп'ютерні інформаційні облікові системи. Розкрито сутність поняття «комп'ютерний аудит». Запропоновано різноманітні методики тестування облікового програмного забезпечення та зміни до Національних стандартів аудиту.

Становлення ринкової економіки та поява значної кількості юридичне відокремлених суб'єктів підприємництва зумовили необхідність їх незалежного фінансового контролю. Згідно з Законом України «Про аудиторську діяльність» [6] підприємець має право (а в деяких випадках - зобов'язаний) здійснювати незалежний контроль своєї фінансово-господарської діяльності на комерційній договірній основі за відповідну плату. Такий різновид зовнішнього контролю має назву аудиту.

Audit - це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [6, ст. 4]. Професор Ф. Ф. Бутинець також зазначає, що основною метою аудиту є «визначення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності, їх повноти та відповідності чинному законодавству і встановленим нормативам» [3, с. 32]. Однак розуміння сутності аудиту в світовій практиці дещо інше. Аудит забезпечує не тільки перевірку вірогідності фінансових показників, а й, що не менш важливо, розробку пропозицій щодо оптимізації господарської діяльності з метою раціоналізації витрат і збільшення прибутку. Як правильно зазначено одним із сучасних російських авторів [8], аудит можна визначити як своєрідну експертизу бізнесу. Відомий американський фахівець у галузі теорії і практики аудиту професор Дж. Робертсон підкреслює, що аудит - це діяльність, спрямована на зменшення підприємницького ризику [15]. Він також стверджує, що аудит сприяє зменшенню до прийняттого рівня інформаційного ризику для користувачів фінансових звітів. Можна приблизно підрахувати (спрогнозувати) цей ризик і визначити імовірність сприятливих подій. У той самий час підприємницький ризик компанії (фірми, організації)

прямого впливу на аудиторів не робить. З цього випливає, що аудиторська діяльність включає, крім перевірок, надання різного роду послуг: ведення і відновлення бухгалтерського обліку, консультації з питань ведення обліку, оподаткування, навчання менеджерів та обліковців тощо.

Правові засади організації і здійснення аудиторської діяльності в Україні визначені Законом України «Про аудиторську діяльність» [6]. Аудиторська діяльність в Україні також регламентується Кодексом професійної етики та Національними нормативами аудиту (рис. 1). Національні нормативи аудиту і кодекс етики аудиторів ґрунтуються на міжнародних стандартах аудиту та положеннях про аудиторську практику, прийнятих Міжнародною федерацією бухгалтерів, Кодекс етики цієї ж організації [9].

У зв'язку з широким застосуванням обчислювальної техніки та комп'ютерних інформаційних мереж та систем у бізнесі та бухгалтерському обліку перед аудиторами постало завдання пристосувати технологію своєї роботи (або навіть значно її змінити) до проведення аудиту фінан-

РІВНІ НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ АУДИТУ В УКРАЇНІ	
	I рівень Закон України «Про аудиторську діяльність»
	II рівень Кодекс професійної етики аудиторів України
	III рівень Національні нормативи аудиту

Рис. 1. Структура нормативно-законодавчого регулювання аудиту в Україні

сової звітності підприємств, які застосовують автоматизовані фінансово-облікові системи. Розглянемо окремі практичні аспекти автоматизації аудиту, маючи на увазі, що говорити про застосування комп'ютерних інформаційних технологій в аудиті можна, якщо:

а) проводиться аудит фінансової звітності підприємств, які використовують комп'ютерні облікові системи (як із застосуванням інформаційних технологій, так і без них);

б) аудитори у своїй діяльності використовують комп'ютери та спеціалізоване програмне забезпечення (може проводитись аудит як паперових, так і автоматизованих облікових систем).

Метою цієї статті є розкрити деякі моменти взаємного впливу аудиту та інформаційних технологій якраз при аудиті фінансової звітності підприємств, які використовують комп'ютерні системи бухгалтерського обліку, а також запропонувати певні методики, що можуть бути використані, в тому числі й для вдосконалення Національних стандартів аудиту.

На жаль, незважаючи на незаперечну актуальність проблем, пов'язаних із застосуванням комп'ютерів в аудиті, українські автори не приділяють їм належної уваги. Чи не єдиною ґрунтовною працею з цих питань є навчальний посібник професора В. П. Завгороднього «Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту» [5]. Окремі питання автоматизації контролю висвітлені у монографіях доцента С. В. Бардаша [2] і автора цієї статті [7]. Натомість у світовій практиці аудиту питанням застосування інформаційних технологій приділяють значну увагу, зокрема професійні організації.

Про це свідчить постійне оновлення (з інтервалом у два роки) Міжнародних стандартів аудиту [9], що видаються Міжнародною федерацією бухгалтерів. Найбільших змін зазнають саме стандарт і положення про Міжнародну аудиторську практику, що стосуються комп'ютеризації аудиту. Національні нормативи аудиту України [10] також містять положення, що застосовуються при аудиті з використанням інформаційних технологій. Проте слід зазначити, що вони не оновлювалися з 1999 р., а для новітніх технологій це досить тривалий термін. Більше того, як впливає зі змісту Національних стандартів, за основу при їх створенні були взяті Міжнародні стандарти аудиту середини 90-х років ХХ ст. Внаслідок цього Національні стандарти аудиту фактично не можуть бути застосовані українськими аудиторами при проведенні перевірок підприємств, які використовують сучасні автоматизовані облікові системи, такі як «1С: Бухгалтерия 7.7», «Галактика», «Парус 8.0». Зауважимо, що ситуація з нормативним забезпеченням комп'ютеризації аудиту, скажімо, в Росії [12-14], аналогічна українській (порівняльну характеристику Міжнародних, національних і російських стандартів з комп'ютеризації аудиту наведено в табл. 1). Цікаво, однак, що в цілому російські вчені виявляють значну зацікавленість у висвітленні проблем автоматизації аудиту. Про це свідчать, наприклад, ґрунтовні посібники професорів О. М. Романова та Б. Є. Одинцова [16, 17].

Не виключено, що така ситуація з нормативним забезпеченням застосування інформаційних технологій у практиці вітчизняного аудиту склалася через і досі недостатнє розуміння широким

Таблиця 1. Порівняльна характеристика Міжнародних, Національних і російських стандартів з комп'ютеризації аудиту

Стандарт та положення проміжнародну аудиторську практику		Національні нормативи аудиту		Російські правила (стандарти)
№	Назва	№	Назва	Назва
401	Аудит в умовах комп'ютерних інформаційних систем (стандарт)	13	Аудит в умовах електронної обробки даних	Аудит в умовах комп'ютерної обробки даних
1001	Середовище КІС - автономні мікрокомп'ютери	–	Не розроблений	Не розроблений
1002	Середовище КІС - інтерактивні комп'ютерні системи	–	Не розроблений	Не розроблений
1003	Середовище КІС - системи баз даних	–	Не розроблений	Не розроблений
1008	Оцінка ризиків і система внутрішнього контролю - характеристики КІС і пов'язані з ними питання	31	Вплив системи електронної обробки даних на оцінку систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю	Оцінки ризику і внутрішній контроль. Характеристика й врахування середовища комп'ютерної та інформаційної систем
1009	Методи аудиту з використанням комп'ютерів	30	Використання комп'ютерів в аудиті	Проведення аудиту за допомогою комп'ютерів

колом науковців та практиків значущості змін, які привносить у технологію бухгалтерської роботи і відповідно у методику проведення аудиту застосування інформаційних технологій, зокрема комп'ютерних програм бухгалтерського обліку. Як ми показали в [7], звичний ланцюжок облікових робіт (первинні бухгалтерські документи - паперові облікові регістри - фінансова звітність) тут реалізується за допомогою відповідних програмних алгоритмів, а накопичення, систематизація та узагальнення облікової інформації в умовах застосування сучасної обчислювальної техніки здійснюються в автоматичному режимі. Первинна бухгалтерська інформація вводиться на окремих автоматизованих робочих місцях (АРМ), накопичується у базі даних комп'ютерної системи, а узагальнюється та систематизується на рахунках, представлених окремими комірками пам'яті комп'ютера - ідеальними з точки зору теорії бухгалтерського обліку носіями ознак її групування (рис. 2).



Рис. 2. Технологія обробки облікової інформації при застосуванні комп'ютерних систем бухгалтерського обліку

Отже, програмне забезпечення має принципове значення як для побудови комп'ютерних систем бухгалтерського обліку, так і для перевірки правильності їх функціонування та оцінки вірогідності фінансової звітності. Порядок введення, спосіб і послідовність обробки облікових даних комп'ютерами, формування зведених облікових показників повністю залежать від програми, що використовується. Таким чином, технологічний процес комп'ютеризованого обліку визначається загальними принципами програмування, і в зв'язку з цим технологічні елементи обліку знаходять своє конкретне втілення у спеціалізованих комп'ютерних програмах.

Одразу зазначимо, що на відміну від ручних облікових систем, де записи здійснюються на папері й існує можливість знищення, підробки, заміни паперових документів, в умовах автоматизації бухгалтерського обліку аудитор доводиться мати справу з питаннями безпеки та надійності комп'ютерних облікових систем. Таким чином, він перевіряє низку суто технічних питань, які не мають прямого відношення до бухгалтерського обліку, але безпосередньо впливають на оцінку аудитором ризику системи контролю. Окремі такі заходи передбачає Національний норматив №31 «Вплив системи електронної обробки даних на оцінку систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю», а Міжнародне положення № 1008 містить досить детальний перелік таких заходів та процедур. Отже, в умовах застосування комп'ютерних інформаційних систем (КИС) відбувається взаємне проникнення різних за своїм змістом та суб'єктами видів контрольної та організаційної діяльності (рис. 3).



Рис. 3. Складові аудиту в умовах застосування КІС

Виник навіть спеціальний термін — *комп'ютерний аудит*. Під комп'ютерним аудитом розуміють оцінку поточного стану комп'ютерної системи на відповідність певному стандарту чи запропонованим вимогам [11]. Цей термін використовують спеціалісти із загальної безпеки комп'ютерних інформаційних систем, і у вузькому значенні він не стосується аудиту фінансової звітності. У більшості випадків комп'ютерний аудит потрібний, коли автоматизована система призначена для обробки конфіденційної чи секретної інформації. Але саме до таких систем належать комп'ютерні системи бухгалтерського обліку. Проведення комп'ютерного аудиту корисне також після побудови автоматизованої системи та підсистеми її безпеки на етапі введення в експлуатацію для оцінки ступеня дотримання висунутих до неї вимог. Таке поєднання різних, здавалося б, за змістом видів діяльності (технічних і фінансових), яким доводиться займатися у сучасних умовах аудиту, можна пояснити, якщо погодитися з думкою відомого американського фахівця в галузі менеджменту П. Дракера [4] про те, що застосування комп'ютерних інформаційних технологій привносить у наше життя такі масштабні зміни, які можна порівняти із перетвореннями, що їх свого часу спричинили винайдення писемності та технології друкування книг. Саме тому, на нашу думку, слід включити стандарти з комп'ютерного аудиту до складу національних стандартів аудиту. На користь цього свідчить і той факт, що в умовах функціонування автоматизованих інформаційних систем зазнають деяких змін основні принципи аудиту. Застосування комп'ютерних систем може вплинути на:

- процедури, яких дотримується аудитор у процесі одержання достатнього уявлення про системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю;
- аналіз притаманного (властивого) ризику і ризику системи контролю, за допомогою чого аудитор оцінює ризик;
- розробку і здійснення аудитором тестів контролю і процедур перевірки по суті, необхідних для досягнення цілей аудиту.

Проведення аудиту в умовах автоматизованих систем обліку залежить від таких факторів, як рівень автоматизації бухгалтерського обліку, контролю й аудиту; наявність методик проведення автоматизованого аудиту; ступінь доступності облікових даних; складність обробки інформації. При цьому велике значення мають власні характеристики системи обробки даних, оскільки

вони впливають на ступінь розробки бухгалтерської системи, тип внутрішнього контролю, вибір виду перевірок, на підставі яких можна визначити характер, тривалість і обсяги аудиторських процедур. Важливу роль при плануванні аудиторської перевірки відіграє рівень автоматизації облікових задач. При оцінці складності автоматизованої обробки бухгалтерських даних необхідно враховувати як ступінь інтеграції інформаційних систем, так і ступінь спільного використання різними системами однієї і тієї самої облікової бази даних.

Оскільки порядок здійснення облікових записів у комп'ютерних системах визначається програмне закладеними алгоритмами, аудитор має ретельно перевірити правильність алгоритмів розрахунків. Помилка, закладена в алгоритм розрахунку і повторена багато разів у господарських операціях, може спотворити результат господарської діяльності. У процесі перевірки алгоритмів розрахунку сум при введенні господарських операцій контролюється також правильність формування проводок. Особливо ретельно перевіряються алгоритми операцій, що ініціюються самою програмою, адже до моменту їх виконання персонал зобов'язаний ввести, проконтролювати, відкоригувати всі дані, потрібні для цієї операції. Аудитору слід перевірити алгоритм на відповідність чинному законодавству й обліковій політиці підприємства і з'ясувати можливість коригування алгоритму у разі зміни порядку ведення бухгалтерського обліку, податкового чи іншого законодавства. Дослідження алгоритмів висуває високі вимоги до комп'ютерної підготовки аудитора. Бажано, щоб він розумів мову програмування конкретної програми. Це дасть йому змогу не тільки протестувати алгоритм на конкретних даних, а й розібратися у правильності його настроювання, наприклад, у ході типових операцій, доступ до зміни яких має непрофесійний користувач - бухгалтер.

Зазначимо, що деякі поширені програмні продукти для автоматизації бухгалтерського обліку налагоджуються за допомогою специфічних мов програмування, що оперують поняттями бухгалтерського обліку. Це робить алгоритми зрозумілими для бухгалтерів і аудиторів, які не мають спеціальної підготовки. Як приклад наведемо діалогову форму введення документа «Видаткова накладна», що міститься в українській конфігурації програми «1С: Бухгалтерія 7.7», що пропонується фірмою ABVYY Software, а також фрагмент алгоритму до цієї накладної, що забезпечує формування проводок (рис. 4, рис. 5).

Расходная накладная - РН-0000006

Основные

Дополнительно

Расходная накладная № РН-0000006 от 18.02.2000 Админов В. С.

Покупатель

Дельта

Гривня Курс: 1.00000 грн за 1 грн

Заказ: Без заказа

Место хран.: Склад готовой продукции

Вид торговли: За наличн Касса: Касса грн

Примечание:

N	ТМЦ	Кво	Цена -	Сумма б/с	Сумма -	НДС	Остаток
	Партия	Ед К		Скидка	Сумма +		
1	Платье женское	10.000	411.00	4110.00	4110.00	822.000	20
	Кальк. КА-0000003 (18.01.200	шт. 1.000				4.932.000	
2	Костюм женский	5.000	124.05	620.25	620.25	124.050	10
	Кальк. КА-0000001 (15.01.200	шт. 1.000				744.300	

Итого 4730.25

Итого НДС 946.05

Всего 5676.30

ОК

Закрыть

Печать >

Дать скидку >

Подбор >

Рис. 4. Витаткова накладна - діалог документа

```
Процедура ПроводкиШапка()  
Если СубконтоВалДох <> Константа.НиДоходНиРасход Тогда  
    глПроводка (Контекст, "ВД", "ВД", СуммаВалДох, "Валовые доходы", , Контрагент,  
ПервыйДок, СубконтоВалДох,  
        Контрагент, ПервыйДок, СубконтоВалДох, , "РЗ");  
КонецЕсли;  
Если Константа.ПроводкиПоКассеТолькоОрдерами = Нет Тогда  
    глПроводка (Контекст, "30.1", "70.1", СуммаПродукции, "Реализация:  
продукция", , Касса, ,  
        , , "РЗ");  
    глПроводка (Контекст, "30.1", "70.2", СуммаТоваров, "Реализация:  
товары", , Касса, ,  
        , , "РЗ");  
    глПроводка (Контекст, "30.1", "70.3", СуммаУслуг, "Реализация: услуги",  
Касса, ,  
        , , "РЗ");  
КонецЕсли;  
    глПроводка (Контекст, "70.1", "64.1.5", НДСПродукции, "НДС: оплата наличными:  
продукция", , , ,  
        ВидНДС, , , "РЗ");  
    глПроводка (Контекст, "70.2", "64.1.5", НДСТоваров, "НДС: оплата наличными:  
товары", , , ,  
        ВидНДС, , , "РЗ");  
    глПроводка (Контекст, "70.3", "64.1.5", НДСУслуг, "НДС: оплата наличными:  
услуги", , , ,  
        ВидНДС, , , "РЗ");  
КонецПроцедуры  
-----  
Процедура ПроводкиТовар()  
    глПроводка (Контекст, "28.2", "28.5", НаценкаРеальная-  
НаценкаПо285, "Розн.продажа: Донаценка", , МестоХранения, Товар, СписываемаяПартия,  
        МестоХранения, Товар, СписываемаяПартия, , "РЗ");  
  
    СчРеал = "90.2";  
    Если Товар.ВидТМЦ = Перечисление.ВидыТМЦ.Продукция Тогда  
        СчРеал = "90.1";  
    ИначеЕсли Товар.ВидТМЦ = Перечисление.ВидыТМЦ.Услуга Тогда  
        СчРеал = "90.3";  
    КонецЕсли;
```

Рис. 5. Витаткова накладна - фрагмент алгоритму формування проводок за документом

Як бачимо з наведеного прикладу, фахівець з бухгалтерського обліку, навіть не маючи спеціальних знань з мови програмування програми, може зрозуміти, що за допомогою цього документа - видаткової накладної, можна формувати бухгалтерські документи з реалізації продукції, товарів або послуг з одночасним розрахунком податку на додану вартість та списанням собівартості товарів.

Отже, найточнішим методом оцінки засобів контролю, вбудованих у програмне забезпечення бухгалтерського обліку, є безпосереднє вивчення аудитором програмних алгоритмів. Проте це завжди потребує значного часу та зусиль, а іноді є неможливим через, наприклад, відсутність і в аудитора, і в експерта знань особливостей мови програмування конкретної програмно-апаратної системи. До того ж багато комп'ютерних програм («Галактика», «Парус») за своєю побудовою жорстко структуровані, зі специфічними алгоритмами, їх не може переглянути аудитор, який не має початкового тексту програми. В цьому випадку аудитори використовують різноманітні способи тестування програмного забезпечення, при яких сукупність програмних алгоритмів розглядається як «чорний ящик». Окремі такі методи наведено у Міжнародному положенні про аудиторську практику № 1009 «Методи аудиту з використанням комп'ютерів». У ньому зазначається, що методи тестових даних використовуються під час аудиторської перевірки шляхом введення даних (наприклад, набору господарських операцій) у комп'ютерну систему суб'єкта і порівняння здобутих результатів із заздалегідь визначеними. Аудитор може використовувати тестові дані для:

- тестування конкретних засобів контролю в комп'ютерних програмах, таких як інтерактивний пароль і контроль за доступом до даних;
- тестування господарських операцій, відібраних з раніше оброблених операцій або сформульованих аудитором для перевірки окремих характеристик процесу обробки, що здійснюється комп'ютерною системою суб'єкта;
- тестування господарських операцій, які використовуються в інтегрованих тестових підсистемах, де застосовується фіктивний модуль (наприклад, відділ або службова особа), через який вони проходять під час звичайного циклу обробки.

На практиці українські аудитори, спираючись на свій досвід, складають набір облікових задач з різних галузей господарської діяльності, що містять десятки певних уявних господарських операцій, які подаються на вхід програмної системи, що перевіряється (рис. 6).

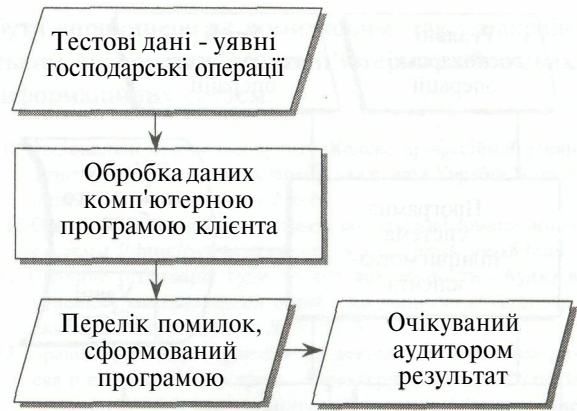


Рис. 6. Загальний підхід до тестування програмного забезпечення

Тестові дані - це бухгалтерські документи, операції і проводки, що не відображають реальних фактів господарського життя, а спеціально підготовлені аудитором для перевірки програмних алгоритмів, реалізованих в обліковій системі підприємства-клієнта. Звичайно частину таких уявних господарських операцій та документів аудитор навмисне робить некоректними з точки зору законодавства та загальноприйнятої бухгалтерської практики. При цьому він знає, який саме результат повинна видати програма. Наприклад, для перевірки правильності нарахування прибуткового податку аудитор може ввести в комп'ютер клієнта значення певної суми заробітної плати та переконатися в правильності отриманого результату. Якщо результат, який на виході видає програмна система клієнта, не збігається з розрахунками аудитора, це є підставою для ретельного дослідження причин та з'ясування можливих наслідків таких розходжень, включаючи вивчення алгоритмів конкретної ділянки обліку.

Наведена вище технологія тестування у цілому відповідає методиці, описаній в Міжнародних положеннях про аудиторську практику, хоч у світовій практиці аудиту ширше використовується комплексний підхід до тестування (*Integrated test facility approach -ITF*). Останній включає як використання тестових операцій, так і створення певних уявних об'єктів аналітичного обліку (дебіторів, кредиторів, працівників, матеріальних цінностей тощо) [1, с. 581]. При цьому звичайно в програму вводять набір даних, що містить як реальні, так і уявні записи (рис. 7).

У всіх випадках аудиторські процедури слід проводити не з оригінальними файлами суб'єкта перевірки, а з копіями цих файлів, оскільки будь-які їх зміни, що здійснюються аудитором, а також можливе ушкодження не повинні впливати на дані



Рис. 7. Послідовність здійснення комплексного підходу до тестування облікового програмного забезпечення

системи комп'ютерної обробки даних. У випадку, якщо контрольні дані обробляються у межах звичайного процесу обробки інформації суб'єкта, аудитор повинен пересвідчитися в тому, що контрольні господарські операції вилучено з облікових записів підприємства.

Ще одним поширеним в українській практиці способом тестування облікового програмного забезпечення є перевірка за допомогою спеціальних аудиторських програм, підготовлених аудиторською фірмою. Ця методика тестування передбачає використання тільки реальних даних клієнта, які обробляються одночасно в комп'ютерній системі бухгалтерського обліку клієнта та в програмному забезпеченні, яке використовує аудитор. У світовій практиці вона має назву паралельного виконання обчислень (*parallel simulation*) [1, с. 582]. Така перевірка здійснюється шляхом рівномірного моделювання облікового циклу з програмною перевіркою всіх можливих параметрів облікового процесу. На підставі цих моделей, що відбивають особливості господарської діяльності конкретного підприємства, аудитор здійснює імітаційну обробку даних зі структурою, аналогічною структурі реального програмного забезпечення. Отримані вихідні дані порівнюються з реальними даними, за результатами порівняння виявляються відхилення, що фіксуються в протоколі перевірки, де, крім самих відхилень, на основі бази знань фіксуються методологічні чи законодавчі акти, що були при цьому порушені. Таким чином, за допомогою спеціальних програмних засобів здійснюється перевірка, моделювання й аналіз облікових



Рис. 8. Паралельна обробка облікових даних

даних з метою визначення їх повноти, якості, правомірності й вірогідності. Для цього змодельовані облікові дані порівнюються з реальними даними інформаційної системи, а також здійснюють тестування розрахунків і перерахунків, підсумовування, повторне упорядкування і формування звітних даних та їх порівняння з реальними даними. Крім цього, здійснюють контроль правильності відновлення даних (рис. 8).

Для підприємств, з якими аудиторська фірма має довгострокові договірні відносини, розробляють спеціальні аудиторські модулі, що вбудовуються в існуючі програмні засоби обліку, контролю й аудиту. У програмне забезпечення включають додаткові програмні модулі, що дають змогу контролювати необхідні параметри облікового процесу. За допомогою цих модулів виконується відбір операцій, які становлять інтерес з точки зору постійної аудиторської перевірки. Обрані операції зберігаються для наступного їх вивчення аудитором. Відібрані при цьому дані групуються по операціях у спеціальну аудиторську базу даних для подальшої обробки.

Отже, підсумовуючи сказане, можна стверджувати, що проблема проведення аудиту при застосуванні на підприємстві клієнта комп'ютерних програм бухгалтерського обліку в Україні є не вирішеною. Про це переконливо свідчить недосконалість нормативної бази (національних нормативів аудиту) порівняно як із світовою практикою стандартизації аудиту, так і, власне, з потребами українських аудиторів-практиків. Удосконалення національних стандартів аудиту має ґрунтуватися на чіткому розумінні того, що у ході

перевірки фінансової звітності підприємств у сучасних умовах наголос повинен робитися на загрозі викривлення звітної інформації, що може

бути спричинене як помилковим, так і шахрайським використанням комп'ютерних облікових інформаційних систем.

1. Bodnar George H., Hopwood William S. Accounting Information Systems.- 7th ed.- Upper Saddle River, Prentice-Hall, Inc, 1998.- 686 p.
2. Бардаш С. В. Інвентаризація: теорія, практика, комп'ютеризація.- Житомир: ЖІТІ, 1999.- 372 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Аудит і ревізія господарської діяльності.- Житомир: ЖІТІ, 2001.-416 с.
4. Дракер П. Следующая информационная революция // www.consulting.ru/main/soft/texts/m2/013_revolution.htm.
5. Завгородній В. П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту.- К.: А.С.К., 1998.- 768 с.
6. Закон України «Про аудиторську діяльність». Із змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 14 березня 1995 р. № 81/95-ВР, від 20 лютого 1996 р. № 54/96-ВР-СД Ліга-практик, квітень, 2001.
7. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи.- Житомир: АСА, 2001.-416 с.
8. Камышанов П. И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок).- М.: ИВЦ «Маркетинг», 1994.
9. Международные стандарты аудита. Кодекс этики Международной федерации бухгалтеров,- 2000.
10. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України.- К.: Аудиторська палата України, видавництво «Основа», 1999.- 276 с.
11. О выборе компании для анализа защиты информационной системы // <http://www.vit.ru/vit/security/press/press8.html>.
12. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Аудит в условиях компьютерной обработки данных» // Аудиторские ведомости.- 1998.- № 3.- С. 8.
13. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Оценка риска и внутренний контроль. Характеристика и учет среды компьютерной и информационной систем» // Аудиторские ведомости- 2000.- № 10.- С. 29.
14. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Проведение аудита с помощью компьютеров» // Аудиторские ведомости.- 2000.- № 10.- С. 22.
15. Робертсон Дж. Аудит: Пер. с. англ.- М.: КРМГ, аудиторская фирма «Контакт», 1993.- 474 с.
16. Романов А. Н., Одищев Б. Е. Автоматизация аудита: Учеб. пособ. для вузов.- М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.- 336 с.
17. Романов А. Н., Одищев Б. Е. Компьютеризация аудиторской деятельности. Учеб. пос. для вузов.- М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.- 270 с.

S. Ivakhnenkov

AUDITING OF THE FINANCIAL STATEMENTS AT ENTERPRISES WICH USE COMPUTERIZED ACCOUNTING SYSTEMS

Special features of auditing with the use of computerized business systems are described in the article. The essence of computer auditing is showed. Different methods of testing of the accounting software and changes of the National auditing standards are proposed.