

## МОДИФІКАЦІЯ МЕТОДУ АУДИТУ В ЕЛЕКТРОННОМУ СЕРЕДОВИЩІ

*Розглянута потреба у адаптації інструментарію аудиту до використання в  
електронному середовищі*

Еволюція засобів обчислювальної техніки та автоматизація обліку зумовили зміну категорії "інформація", як об'єкту електронної обробки. Це дозволило значно розширити сферу застосування ЕОМ у процесі аудиту.

Питання щодо використання тих чи інших видів технічних засобів для виконання контрольних процедур в умовах застосування комп'ютерної обробки даних у сучасній фаховій літературі докладно не висвітлено. Тобто контрольні функції у електронному середовищі здійснюються виходячи виключно з досвіду та інколи, навіть, із інтуїції фахівця. Тому виникає невідкладна потреба у адаптації інструментарію аудиту до використання в електронному середовищі, що призведе до якісної зміни технології дослідження об'єктів.

Технічні засоби автоматизації та організаційні форми їх експлуатації зумовлюють, в першу чергу, перегляд методологічних і методичних аспектів бухгалтерського обліку як інформаційної системи економічного суб'єкта.

Представниками вітчизняної наукової економічної еліти уже виокремлено та обґрунтовано поняття "електронний облік", передумови створення нової інтегрованої системи різних видів обліку закріплені і нормативно.

Узагальнюючи праці багатьох вчених, які обстоюють адитивний підхід, розглянемо наступні елементи методу обліку: документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс, звітність.

За умов автоматизації обліку свідомством про здійснення господарських операцій є електронний документ. Документальне обґрунтування господарських операцій в

електронному середовищі істотно модифікується:

– кожен документ має дві візуальні форми-оригінали (відображення даних електронними засобами та на папері);

– доказовість та юридичну силу мають ідентичні за документарною інформацією та реквізитами електронний та "паперовий" документ;

– засвідчення наявності та дати складання електронного документа здійснюється технічними засобами фіксування часу, що являє собою логічне поєднання позначки часу з електронними даними, редагування якого не можливе;

– цілісність документа підтверджується електронним підписом – результатом криптографічного перетворення набору даних, що перевіряється відкритим ключем.

Комп'ютеризація облікового процесу змінює способи визначення фактичного залишку цінностей та ідентифікацію об'єктів інвентаризації (пристрої сканування, штрих-коди). Слід зазначити, що широке використання технічних засобів не може усунути приховування крадіжок та зловживань, тобто значення інвентаризаційної комісії не нівелюється.

Оцінка, як спосіб вираження в єдиній грошовій формі господарських засобів і процесів, у комп'ютерній системі обробки даних (далі – КСОД) здійснюється синхронно з документуванням. Програмні продукти дають можливість використовувати найбільш раціональні з точки зору управління оцінки, а не найпростіші, що має місце в практиці більшості сільськогосподарських підприємств.

Бухгалтерські інформаційні системи дозволяють вести облік одночасно з

застосуванням кількох планів рахунків, з попереднім та заключним проведенням документів (у КСОД – кореспонденція), що видозмінює подвійний запис, як прийом групування та систематизації об’єктів бухгалтерського обліку.

Засобами КСОД можна підготувати три групи звітності сільськогосподарських підприємств: стандартна, регламентована та додаткова (використовуються можливості підвищення аналітичної цінності інформації у різних комбінаціях для потреб управління, що в повному обсязі реалізує регулюючу та прогностичну функції обліку).

Підсумовуючи дослідження щодо впливу електронного середовища на елементи методу обліку, слід зазначити, що автоматизацію в усіх суттєвих аспектах не можна розглядати як основний напрям удосконалення обліку. Технічні засоби полегшують працю бухгалтера, підвищують якість обробки інформації, але не додають нічого нового в методику і методологію обліку, не удосконалюють його для потреб управління. Процес реконструкції факту господарського життя, його кваліфікація для присвоєння

відповідної господарської операції здійснюється безпосередньо в свідомості бухгалтера. Тобто цей процес повністю визначається людським фактором і не може бути автоматизованим принципово.

Методика аудиту в електронному середовищі також змінюється за умови збереження його мети, завдань, дії основних елементів методології. Для удосконалення методичного забезпечення аудиту в умовах електронної обробки даних вважаємо за потрібне упорядкувати множину методичних прийомів аудиту шляхом їх класифікації (рис. 1). Поділ на групи здійснювався виходячи з таких передумов:

- планомірний шлях пізнання об’єктів визначається загальнонауковими методичними прийомами дослідження;
- власні (спеціальні) методичні прийоми аудиту розглядаються без поділу на методи організації і методи проведення;
- критерієм класифікації є ступінь адаптованості методичного прийому до застосування в умовах електронної обробки даних.



Рис. 1. Характеристика методу аудиту в електронному середовищі

За змістом традиційні методичні прийоми аудиту не відрізняються в електронному середовищі та поза ним.

Виокремлення двох інших класифікаційних груп було здійснено на основі розмежування термінів “видозміна” і “модифікація”. Видозміна – зміна у відношенні деталей, окремих ознак. Модифікація – зміна предмета або явища, що характеризується появою у нього нових ознак, властивостей при збереженні сутності.

Отже, видозмінені методичні прийоми аудиту в електронному середовищі набувають технологічних особливостей застосування, а модифіковані – нових аспектів сутності, що робить їх практично “нежиттєздатними” поза КСОД.

ПОНОМАРЕНКО О.Г. – аспірант Національного наукового центру “Інститут аграрної економіки”