

13. *Маршалл А.* Принципы политической экономии: В 3-х т. — Т. 2. — М., 1984. — 310 с.
14. *Портер М.* Конкуренция. — М.: Вильямс, 2001. — 495 с.
15. *Чухно А.А.* Постіндустріальна економіка: теорія, практика та її значення для України. — К.: ЛОГОС, 2003. — 632 с.
16. *Bell D.* The coming of a Post — Industrial Society. — New York, 1973. — 368 p.

Стаття надійшла до редакції 15.04.2011 р.

УДК:657.6:004.9

Б.В. Кудрицький, канд. екон. наук,
доцент кафедри аудиту,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ПОДОЛАННЯ

АННОТАЦІЯ. В статтє сдєлєна пòпыткє проєнєлїзїрòватї сєгòдєнєшнєє сòстòєнїє євòмєтїзєцїє євòдїтòрськòї дєєтєлнòстї в Українє, вїєвїтї ємєєщєє прòблємє и øбòзнєчїтї пòтї єх рєшєнїє.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: автоматизация, аудит, компьютер, проблемы, развитие, состояние, информационные технологии.

ABSTRACT. This article attempts to analyze the current state of automation of audit activity in Ukraine, identify problems and their solutions.

KEY WORDS: automation, auditing, computer problems, development, status, information technology.

АНÒТАЦІЄ. В статті здійснено спробу проаналізувати сучасний стан автоматизації аудиторської діяльності в Україні та виявити існуючі проблеми та шляхи їх вирішення.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: автоматизація, аудит, комп'ютер, проблеми, розвиток, стан, інформаційні технології.

В умовах глобалізації ринку аудиторських послуг, відкритості українського ринку для великих транснаціональних компаній нагальною проблемою для вітчизняних компаній та фактично питанням їх виживання в недалекому майбутньому стане вирішення питання підвищення ефективності діяльності, як найважливішого чинника конкуренції. І незамінним помічником у цьому вже сьо-

годні можуть стати новітні інформаційні технології, впровадження яких дає можливість знизити трудомісткість аудиторської перевірки без зниження її якості. Такий корисний ефект досягається за рахунок оптимізації методології аудиту, формалізації основних аудиторських процедур, зменшення рутинних складових роботи аудиторів, автоматичний контроль якості та дотримання внутрішньо фірмових стандартів. Сучасний стан розвитку інформаційних технологій уже дозволяє використовувати комп'ютерні технології на всіх етапах аудиту: під час планування, здійснення тестів і процедур, документування результатів, оформлення аудиторського звіту і висновку. Тож, логічно очікувати активного розвитку спеціалізованих інформаційних систем автоматизації аудиторської діяльності та їх впровадження у діяльність вітчизняних аудиторських компаній.

Оцінюючи сьогоденний рівень автоматизації діяльності вітчизняних аудиторів не можливо утриматись від тривожних роздумів про суттєве відставання в питаннях автоматизації їх діяльності. Так, незадовільний стан автоматизації у вітчизняному аудиті відмічає в своєму дослідженні Е.У. Карабаш [2]. Автор зокрема зазначає, що: «Опросы и анкетирование относительно использования информационных систем в аудиторской деятельности свидетельствуют о том, что практикующие аудиторы и аудиторские фирмы пока еще в недостаточной степени используют специализированные программы для ведения аудита».

І.Н. Белоусова та Ю. А. Сидорова в роботі [6] також відмічають, що «...в Україні немає ліцензованих аудиторських програм».

Це підтверджує і результат дослідження, проведеного А.Д. Гаденком під керівництвом М.В. Космінко, які, досліджуючи в 2010 році питання проблеми автоматизації аудиту, відзначають, що «Досі в Україні не було програмного забезпечення власної розробки. Зараз з'явилась українська аудиторська програма «Івахненков & Катеньов Аудит» [5]. Заради справедливості, слід відмітити що, принаймні з 2009 р. на ринку програмного забезпечення України присутній вітчизняний програмний комплекс «Турбо Аудит» (розробник ТОВ «КУРС»). Проте вихід даної системи не набув широкого розголосу і цілком міг залишитись непоміченим. Утім, слід визнати, що і програмний продукт, розглянутий авторами в їх роботі [5], також досі не набув значного поширення та популярності у вітчизняних аудиторів.

Тож мусимо констатувати, що досі головними засобами автоматизації аудиторської діяльності в Україні все ще залишаються MS Word та MS Excel, використання яких також не дуже далеко вийшло за рамки калькулятора та друкарської машинки.

Особливо очевидною відсталість вітчизняного рівня автоматизації аудиторської діяльності стає у порівнянні з Російською Федерацією, розвиток аудиту в якій розпочався одночасно з Україною. Втім, у Російській Федерації вже з'явилися і не один рік активно впроваджуються біля десятка спеціалізованих програмних продуктів та їх версій різного призначення, головними серед яких є: «ЕкспрессАудит: ПРОФ», «ИНЭК-АФСР», «ІТ Аудит: Аудитор», AuditXP «Комплекс Аудит», «AuditNet», «Audit Expert». Дані системи представлені і на вітчизняному ринку щонайменше з 2006 р. системами «ІТ Аудит: Аудитор» та Аудит XP «Комплекс Аудит».

Цілком очевидно, що існуюче наповнення вітчизняного ринку програмного забезпечення системами, призначеними для автоматизації аудиту, все ще не дає можливості більшості вітчизняних аудиторів підібрати програмне забезпечення відповідно до потреб, власної методики та специфіки своєї діяльності, не дає можливості створити середовище, сприятливе для поширення новітніх інформаційних технологій у діяльність аудиторських фірм.

Водночас незадовільна автоматизація аудиторської діяльності, характерна для переважної більшості вітчизняних аудиторських компаній, не може не відбиватись на загальному рівні їх конкурентоздатності порівняно з компаніями «великої четвірки», які не лише активно використовують сучасні технології, а й розробляють спеціалізовані системи, реалізуючи «ноу-хау» у сфері аудиторської діяльності.

Тож ситуація, що склалася з автоматизацією аудиторської діяльності в Україні, змушує констатувати наявність проблем, які стримують розвиток вітчизняних інформаційних технологій в аудиторській діяльності та вимагають визначення шляхів її подолання. У зв'язку з цим, украї важливим завданням стає виявлення тих стримуючих причин, що зумовлюють такий стан справ, їх аналіз з метою розробки шляхів їх подолання.

А. Кушнар'ов виділяє дві групи причин, що можуть стримувати поширення автоматизованих технологій обробки інформації на аудиторську діяльність, а саме [2]:

загальногалузеві причини:

— низький рівень розвитку аудиторського ринку, викликаний початковим періодом його розвитку;

- специфіка аудиторської діяльності, що полягає в неможливості повної формалізації процесу перевірки;
- низький рівень комп'ютерної освіченості користувачів;
технологічні причини:
- застосування підприємствами, що перевіряються, різного програмного забезпечення;
- виїзний характер роботи аудиторів;
- різна галузева спеціалізація клієнтів, що не дозволяє виконати деталізоване налаштування спеціалізованих систем «на всі випадки життя».

Проаналізувавши приведені автором перелік факторів, слід відмітити наступне.

Не зважаючи на істотний розвиток, який відбувся в Україні в галузі аудиту з 1991 р., говорити сьогодні про незрілість вітчизняного аудиту все ще виправдано. Як доречно відмітила О.Л. Макєєва, «Приблизно така ж кількість аудиторів, як сьогодні в Україні, в Німеччині була в 1961 р.» [8].

Слід додати сюди і відносно низьку доходність вітчизняних аудиторських компаній, які програють боротьбу за вигідних, дохідних клієнтів компаніям «великої четвірки». Станом на 2008 р. всього біля 20 компаній мали річний оборот більше 1 млн грн, біля 30 компаній декларували виручку більше 500,0 тис. грн, усі інші вітчизняні аудиторські компанії ледь заробляли 100 тис. грн на рік (за даними [8]). Очевидно, що за таких умов вітчизняні компанії не готові витратити значні кошти на розробку власних програмних комплексів.

Утім, однією з головних причин, що зумовлюють сьогодні недостатній рівень впровадження сучасних технологій у діяльність вітчизняних АФ, є відсутність очевидного взаємозв'язку між ефективністю перевірок та успішністю діяльності компанії на ринку. Іншими словами, ефективність діяльності в процесі аудиторських перевірок ще не забезпечує вітчизняним аудиторам вирішальних конкурентних переваг. Знову процитуємо відверті слова О.Л. Макєєвої: «... такого демпинга, как на рынке аудиторских услуг, не существует нигде. Как практикующий аудитор и директор компании, я могу говорить о том, что сегодня печать аудитора можно купить за 100 евро, если не дешевле, и при этом никакой проверки делать не надо. Мне об этом говорят клиенты» [8]. Тож ціновий демпінг на ринку аудиторських послуг разом з непрозорими схемами вибору аудиторів, без проведення відкри-

тих тендерів особливо для великих проектів — усе це, цілком зрозуміло, не лише не залишає вільних коштів для інновацій, але й не стимулює вітчизняних аудиторів шукати ефективніших методів перевірки, чи впроваджувати сучасні технології, оскільки не гарантує відповідної економічної віддачі.

Вочевидь, за відсутності попиту на сучасне програмне забезпечення з боку аудиторів жодна з ІТ-компаній не візьметься за реалізацію серйозних проектів, а існуючі спроби створити такі залишаються без подальшого розвитку. Тож, не дивно, що ІТ-компанії готові сьогодні працювати виключно під конкретного замовника, адаптуючи для нього ту чи ту версію чи розробляючи програмне забезпечення відповідно до потреб конкретної аудиторської фірми, проте не готові інвестувати кошти у випуск систем, попит на які на ринку важко спрогнозувати.

Дані причини на перший погляд видаються неподоланими. Разом з тим, сьогодні є реальна можливість зменшити ризики ІТ-компаній, знизити їх витрати на розробку і запровадження інформаційних систем автоматизації аудиторської діяльності. Для цього достатньо, щоб розробка і затвердження концепції системи автоматизації аудиторської діяльності, її технічних вимог і параметрів були рекомендовані Аудиторською палатою України (АПУ) та Спілкою Аудиторів України (САУ). Це не лише зменшить собівартість розробки програмного забезпечення, а й підвищить довіру аудиторів до програмних комплексів, що відповідають вимогам, визначеним Аудиторською палатою України, та сприятиме підвищенню якості аудиторських перевірок в Україні. Тут слід зауважити, що рекомендації АПУ чи САУ щодо використання того чи іншого програмного продукту аудиторськими фірмами України буде суперечити прийнятим у світі етичним нормам. Водночас, розробка та затвердження рекомендацій до програмного забезпечення безвідносно до компаній, які реалізують ці рекомендації, цілком відповідатиме завданням і функціям, що покладені на як на Спілку аудиторів, так і на Аудиторську палату України.

Таким чином, до переліку основних факторів, що стримують автоматизацію вітчизняного аудиту, слід додати:

— відсутність у вітчизняних реаліях прямого взаємозв'язку між ефективністю перевірок та ефективністю діяльності компаній;

— відсутність у більшості вітчизняних фірм вільних фінансових ресурсів для фінансування розробки власного програмного забезпечення.

Щодо шляхів подолання даних негативних проявів у вітчизняному аудиті, то тут слід говорити про необхідність загального покращення стану вітчизняного аудиту: підвищення конкурентноздатності та якості діяльності аудиторських фірм, підвищення рівня довіри до вітчизняних компаній та рівня їх доходності.

До несприятливих факторів, які втім мають другорядне значення, слід віднести специфіку аудиторської діяльності, що полягає в неможливості повної формалізації процесу перевірки, застосування підприємствами, що перевіряються, різного програмного забезпечення. Заради справедливості, слід відмітити, що не так багато видів економічної діяльності підлягають повній формалізації і подальшій автоматизації. На всіх етапах аудиту є достатньо вагомий перелік робіт, які можуть бути формалізовані, і за умови їх автоматизації здатні значно підвищити ефективність аудиторської діяльності.

Що стосується факторів, виділених А. Кушнар'євим у групу технологічних, а саме: застосування підприємствами, що перевіряються, різного програмного забезпечення; виїзний характер роботи аудиторів; різна галузева спеціалізація клієнтів, що не дозволяє виконати деталізоване налаштування спеціалізованих систем «на усі випадки життя», то їх навряд чи сьогодні можна віднести до факторів, які створюють проблеми власне для автоматизації аудиторської діяльності. Ще десять років назад виїзний характер перевірки міг створити проблему, проте вже сьогодні це цілком вирішувана проблема, як і проблема експорту-імпорту даних з різних облікових систем і баз даних. Визначена група факторів скоріше визначає особливості, специфіку і обмеження, притаманні програмному забезпеченню, призначеному для аудиторів, проте не створюють неподоланих проблем для самого його існування.

Більшою проблемою дійсно залишається низький рівень комп'ютерної освіченості користувачів. Стрімкий розвиток інформаційних технологій, які в нашій країні стали широко доступні лише протягом останніх десяти—п'ятнадцяти років, зумовив те, що переважна більшість досвідчених вітчизняних аудиторів старшого покоління з числа керівників аудиторських фірм та їх підрозділів недостатньо обізнані в можливостях сучасних інформаційних технологій, та маючи значний досвід сприймають їх з певною обережністю. Подолання цього негативного явища можливе лише шляхом підвищення рівня вимог до вітчизняних аудиторів

щодо рівня їх обізнаності у сфері сучасних інформаційних технологій. Значну роль для цього могла б зіграти Аудиторська палата України. Перш за все, шляхом офіційного визнання необхідності поглиблення рівня автоматизації аудиторської діяльності, а також розробкою та запровадженням ряду заходів, направлених на реалізацією освітніх програм у цій сфері. Зокрема, доцільним було б включення аспектів використання сучасних спеціалізованих інформаційних систем і технологій в аудиторській діяльності до навчальних програм постійного удосконалення професійних знань аудиторів, що проводяться відповідно до Положення про постійне удосконалення професійних знань аудиторів України [3]. Не зайвим було б включення до білетів, що застосовуються Аудиторською палатою в процесі сертифікації аудиторів, питань доцільності та необхідності застосування сучасних інформаційних технологій в аудиті. Відсутність відповідних заходів дозволяє говорити про недостатнє розуміння важливості даних питань для подальшого розвитку вітчизняного аудиту як з боку керівництва Аудиторської палати України, так і Спілки Аудиторів України. Адже розуміння і визнання важливості поглиблення рівня автоматизації аудиторської діяльності вітчизняних компаній, як складової успішності їх функціонування в конкурентному середовищі, мало б стимулювати ініціювання відповідних досліджень, семінарів, конференцій з вищезгаданих проблем.

Узагальнюючи усе сказане, слід зауважити, що сучасний рівень автоматизації аудиторської діяльності є таким, що не відповідає світовим тенденціям і залишає Україну і український ринок аудиторських послуг на поталу компаніям великої четвірки, а в недалекому майбутньому можливо і більш вертким російським аудиторським компаніям. Існуючий стан зумовлений цілим комплексом факторів, кожен з яких хоч і не має вирішального значення, проте в сукупності вони формують несприятливу атмосферу для поглиблення рівня автоматизації аудиторської діяльності вітчизняних компаній, негативно впливають на стан вітчизняного аудиту і стримують його подальший розвиток. Вирішення даних питань вимагає послідовної розробки і реалізації наступних заходів, направлених на:

- оздоровлення ринку аудиторських послуг шляхом створення добросовісного конкурентного середовища та витіснення компаній, що займаються недобросовісною конкуренцією;

- підвищення доходності вітчизняних аудиторських фірм, наприклад, шляхом впровадження АПУ правил і рекомендацій

щодо ціноутворення на ринку аудиторських послуг, встановлення мінімальної вартості послуг;

— визнання необхідності автоматизації діяльності вітчизняних аудиторів та відповідний перегляд вимог щодо компетенцій, якими має володіти сучасний аудитор, включення до їх числа знань і навиків використання спеціалізованих інформаційних систем і технологій;

— розробка і затвердження Аудиторською палатою технічних вимог і параметрів, яким має відповідати програмне забезпечення, призначене для автоматизації аудиторської діяльності, що полегшить і здешевить їх розробку для ІТ-компаній, зменшить їх ризики та відповідно здешевить кінцевий програмний продукт для вітчизняних аудиторів.

Література

1. Болдуєв М.В. Концептуальні підходи автоматизації аудиту системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання / М.В. Болдуєв // Фінанси, грошовий обіг і кредит. — 2010. — №3. — С. 247—250.

2. Кушнарєв А. Проблемы автоматизации аудита / А. Кушнарєв // Аудит сегодня. — 2007. — № 4. — С. 16—21.

3. Положення про постійне удосконалення професійних знань аудиторів України затверджене рішенням АПУ від 31 травня 2007 року № 178/5 зі змінами і доповненнями.

4. Івахненко С. В. Автоматизація аудиту в Україні та світі: підходи і програмне забезпечення / С.В. Івахненко // Аудитор України. — 2007. — №3. — С. 19—24.

5. Гаденко А.Д. Проблеми автоматизації аудиту / Гаденко А.Д. — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/16_ADEN_2010/Economics/68196.doc.htm

6. Белоусова И.Н., Сидорова Ю. А. Проблемы автоматизации аудита — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/15_NPN_2009/Economics/45978.doc.htm

7. Карабаш Е.У. О проблемах внедрения автоматизированных информационных систем аудита в Украине / Карабаш Е. У. — Режим доступу: <http://intkonf.org/karabash-eu-o-problemah-vnedreniya-avtomatizirovannyih-informatsionnyih-sistem-audita-v-ukraine>.

8. О. Макеєва. Про злиття та поглинання на ринку аудиту України / О. Макеєва // «Враждебные поглощения в Украине». — 1 червня 2008р. — Режим доступу: <http://ap-center.com/ukrainian/publikatsiyi/olena-makeeva-pro-zlittya-ta-poglinannya-na-rinku-auditu-ukrayini.html>.

Стаття надійшла до редакції 15.04.2011 р.