

УДК 657.6

Манько Н.Ф.

аспірант,

Національна академія статистики, обліку та аудиту

### ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОМІЖНИХ ВИСНОВКІВ АУДИТОРА У ПРОЦЕСІ ВИКОНАННЯ ЗАВДАННЯ З АУДИТУ

*У статті проведено аналіз поняття «інформаційне забезпечення» у літературних джерелах, виділено основні його характеристики та цілі використання. Зазначено основні вимоги до інформації у цілому та до інформації, яка використовується в процесі аудиту, визначено основні завдання інформаційного забезпечення у процесі аудиту та обґрунтовано доцільність його систематизації за етапами виконання завдання. Наведено перелік питань, які повинен дослідити аудитор на кожному етапі аудиту для досягнення загальних цілей, та систематизовано джерела інформації, які забезпечать отримання належних аудиторських доказів для обґрунтування проміжних висновків стосовно предметів дослідження. Особливу увагу приділено джерелам формування економічної інформації. Побудовано алгоритм формування думки аудитора в розрізі послідовного аналізу інформаційних потоків на кожному з етапів виконання завдання з аудиту.*

*Ключові слова:* інформація, інформаційне забезпечення, завдання з аудиту, етапи аудиту, проміжні висновки, аудиторська думка, джерела інформації, систематизація.

### ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРОМЕЖУТОЧНЫХ ВЫВОДОВ АУДИТОРА В ПРОЦЕССЕ ВЫПОЛНЕНИЯ ЗАДАНИЯ ПО АУДИТУ

Манько Н.Ф.

*В статье проведен анализ понятия «информационное обеспечение» в литературных источниках, выделены основные его характеристики и цели использования. Указаны основные требования к информации в целом и к информации, которая используется в процессе аудита, определены основные задачи информационного обеспечения в процессе аудита и обоснована целесообразность его систематизации по этапам выполнения задания. Приведен перечень вопросов, которые должен исследовать аудитор на каждом этапе аудита для достижения общих целей, и систематизированы источники информации, которые обеспечивают получение надлежащих аудиторских доказательств для обоснования промежуточных выводов относительно предметов исследования. Особое внимание уделено источникам формирования экономической информации. Построен алгоритм формирования мнения аудитора в разрезе последовательного анализа информационных потоков на каждом из этапов выполнения задания по аудиту.*

*Ключевые слова:* информация, информационное обеспечение, задачи аудита, этапы аудита, промежуточные выводы, мнение аудитора, источники информации, систематизация.

### INFORMATION SUPPORT OF THE INTERMEDIATE CONCLUSIONS OF THE AUDITOR IN THE PROCESS OF PERFORMING THE AUDIT TASK

Manko N.

*The article analyzes the definition of the concept of “information support” in the literature, highlights its main characteristics and uses. The main requirements for information, in general, and for information that is used in the audit process are specified, the main tasks of information support in the audit process are identified, and the expediency of its systematization by task execution stages is justified. A list of questions that the auditor should examine at each stage of the audit to achieve common goals is given, and sources of information that provide the appropriate audit evidence to substantiate interim conclusions about the subjects of study are systematized. Particular attention is paid to the sources of economic information. The algorithm for forming the opinion of the auditor in the context of the sequential analysis of information flows at each of the stages of the audit task has been built.*

*Keywords:* information, information support, audit tasks, audit steps, interim conclusions, auditor's opinion, information sources, systematization.

**Постановка проблеми.** У загальному визначенні інформація являє собою відомості про події, процеси, які відбуваються у господарській діяльності людей, природі, суспільстві, та є об'єктом збереження, передачі, перетворення для використання в будь-якій сфері людської діяльності [1]. Інформація у процесі аудиту – це сукупність даних стосовно підприємницької діяльності суб'єктів господарювання, яка використову-

ється аудитором для отримання аудиторських доказів із метою формування проміжних висновків, на яких базується незалежна аудиторська думка. Зважаючи на те, що основними цілями аудиту є отримання достатніх та відповідних аудиторських доказів для висловлення аудиторської думки стосовно достовірності фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах, інформаційне забезпечення є основою всього аудиторського процесу.

Оскільки виконання завдання з аудиту відбувається у декілька етапів, від повноти та достовірності сформованого інформаційного забезпечення на кожному його етапі залежать обґрунтованість сформованих проміжних висновків та форма аудиторської думки щодо фінансової звітності суб'єкта господарювання, яка буде висвітлена у звіті незалежного аудитора. Важливістю вирішення зазначених питань зумовлена актуальність дослідження за даною тематикою.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Наукові праці вітчизняних учених переважно присвячені питанням процесу аудиту та його стадій, методологічним аспектам організації та проведення аудиту. Питання інформаційного забезпечення аудиту частково знайшли відображення у працях Н.М. Проскуріної [2], О.А. Петрик [3], В.С. Рудницького [4]. Значну увагу впорядкуванню та класифікації інформаційного забезпечення в аудиті у своїх працях приділили М.Т. Білуха [1], В.В. Сопко [5], В.Я. Савченко [6]. Проте питання формування аудиторської думки в розрізі послідовного аналізу інформаційних потоків на кожному з етапів аудиту не дістали належного наукового висвітлення й обґрунтування, що зумовило постановку цілей даного дослідження.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є узагальнення теоретичних підходів та практики аудиту щодо інформаційного забезпечення отримання аудиторських доказів для формування проміжних висновків, на яких базується незалежна аудиторська думка щодо фінансової звітності.

**Вклад основного матеріалу дослідження.** Поняття «інформаційне забезпечення» використовується по відношенню до різних функцій і видів діяльності, трактується вченими неоднозначно та є дискусійним. Проведено дослідження підходів окремих науковців до визначення даного поняття у літературних джерелах (табл. 1).

Отже, «інформаційне забезпечення», на думку науковців, – це організований безперервний технологічний процес підготовки і надання інформації споживачам; сукупність будь-яких засобів, необхідних науковцям для виконання наукової роботи; підтримка процесів керування, технологій, функціонування підприємства, створення систем баз даних тощо. Єдність думок авторів щодо важливості інформації полягає у тому, що інформація є предметом, засобом і продук-

том управлінської праці. Звідси можливий висновок про те, що інформація є основою процесу управління і використовується для прийняття управлінських рішень. Ефективність управління та прийнятих рішень буде залежати від рівня збору інформації, її обробки та передачі. Релевантною вважається та інформація, яка зменшує невизначеність прийняття рішень та відповідає основним вимогам, таким як: надійність, достовірність, своєчасність, можливість багаторазового використання. Завдання, яке пов'язане з оцінкою оптимальності, повноти, об'єктивності і надійності інформації, необхідно вирішувати в кожному конкретному випадку. Ефективність рішення можлива лише за умови, якщо інформація є своєчасною, оперативною, повною та достовірною.

Інформаційним забезпеченням аудиту є певним чином упорядкована сукупність інформації, яка формується і використовується на різних стадіях процесу аудиту. Основними вимогами до такої інформації є її оптимальність, повнота і точність (рис. 1).

Виходячи з аналізу положень МСА та практики аудиту, до інформаційного забезпечення аудиту, крім інформації, що безпосередньо стосується суб'єкта господарювання, джерелами якої є фінансова, статистична, податкова звітність, реєстри бухгалтерського обліку, первинні, організаційно-управлінські, розпорядчі документи, необхідно включити інформацію щодо діючого законодавства, нормативну, галузеву, довідкову, інформацію від третіх осіб тощо.

Професор М.Т. Білуха першим розробив детальну класифікацію інформаційного забезпечення фінансово-господарського контролю й аудиту, здійснив класифікацію економічної інформації та зазначив її роль у контрольно-аудиторському процесі [1, с. 210–223]. Основними ознаками, які вченим було прийнято за основу класифікації інформаційного забезпечення фінансово-господарського контролю й аудиту, є: професійно-інформаційна комунікація, пізнавальність інформації, зміст інформаційного забезпечення. За професійною комунікацією інформаційне забезпечення він поділяє на: робоче, інформаційне пряме, інформаційне непряме, опосередковане; залежно від пізнавальності – на нову і релевантну; виходячи зі змісту інформаційного забезпечення – на законодавчу, планово-нормативно-довідкову, договірну, технологічну, організаційно-управлінську, фактографічну. Вчений наголошував на

Таблиця 1. Результати дослідження поняття «інформаційне забезпечення» у літературних джерелах

№ з/п	Джерело	Визначення
1	С.В. Звезжинський [7]	Інформаційне забезпечення – це організований безперервний технологічний процес підготовки і надання інформації споживачам відповідно до їхніх потреб для підтримки ефективної науково-технічної діяльності
2	А.В. Блек [8]	Інформаційне забезпечення – це сукупність будь-яких засобів, що дають змогу науковцям із найменшими витратами часу одержувати всю або принаймні більш повну інформацію, необхідну їм для виконання наукової роботи
3	Г.М. Воскресенський [9]	Інформаційне забезпечення розглядає як функцію керування, що організовується в межах керування діяльністю, що спрямована на проектування, функціонування й удосконалення інформаційних систем, які забезпечують ефективне виконання завдань керування
4	Н.М. Проскуріна [2]	Інформаційне забезпечення – це створення інформаційних умов функціонування підприємства, забезпечення необхідною інформацією, включення в систему засобів пошуку, одержання, зберігання, накопичення, передачі, обробки інформації, організація банків даних

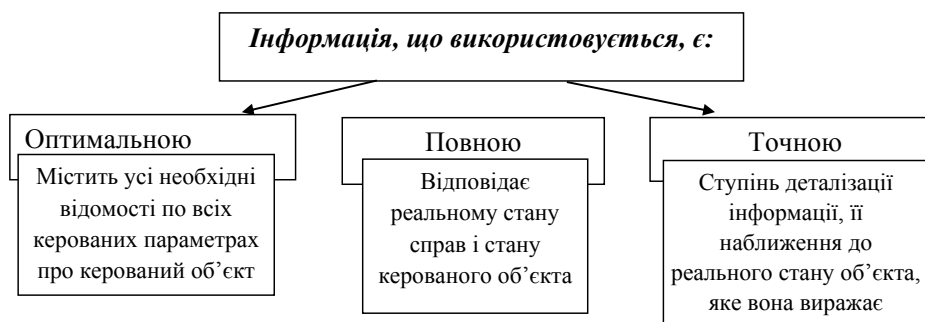


Рис. 1. Вимоги до інформації, яка використовується в аудиті

тому, що професійна інформаційна комунікація ґрунтується переважно на контактах працівників контролю. Водночас, за його визначенням, інформаційно пряма, інформаційно непряма і опосередкована інформація – це вивчення даних про стан пізнавальних об'єктів, нормативно-правових актів про виробничо-фінансово-господарську діяльність підприємств однієї галузі та зіставлення їх із даними підконтрольного підприємства, спеціальної літератури тощо [1, с. 211–212]. Тобто за основні класифікаційні ознаки вченим було прийнято об'єкти аудиту, а не контакти працівників контролю.

У процесі виконання завдань із надання впевненості аудитор опрацьовує великий масив інформації, яка потребує осмислення та узагальнення. Одному аудитору неможливо справитися з таким завданням, тому під час виконання завдання з аудиту здебільшого задіяно декілька аудиторів. Якщо вибір об'єкта аудиту, ознайомлення з бізнесом клієнта та складання договору зазвичай здійснює керівник аудиторської фірми, то безпосередньо завдання з аудиту виконує група аудиторів під керівництвом партнера із завдання. Основним завданням інформаційного забезпечення у процесі аудиту є інформування учасників виконання завдання про стан досліджуваних об'єктів, їх функціонування, відповідність господарської діяльності суб'єкта господарювання нормативно-правовим актам та законодавству, що є фундаментальним підґрунтям самого процесу аудиту, а отже, засобом комунікації працівників аудиторської фірми, без чого проведення повноцінного та якісного аудиту було б неможливим, що, своєю чергою, зумовлює потребу не лише в класифікації, а й систематизації інформаційного забезпечення.

Оскільки інформаційна база для кожного етапу виконання завдання з аудиту буде різною, вважаємо за доцільне систематизувати інформаційне забезпечення за етапами його проведення.

Відповідно до МСА 210 «Узгодження умов завдання з аудиту», однією із цілей аудиту є обґрунтування наявності передумов для проведення аудиту. Для того щоб досягти зазначеної мети та прийняти виважені рішення, аудитору необхідно отримати розуміння щодо:

- характеру, структури бізнесу клієнта, його організації, масштабу та надійності;
- мети, характеру фінансової звітності та її відповідності законодавчій чи нормативній застосовній концептуальній основі;
- дотримання управлінським персоналом принципу безперервності;

- стану бухгалтерського обліку і заходів внутрішнього контролю на підприємстві;
- чесності клієнта;
- незалежності аудиторської фірми від клієнта, компетентності її персоналу, можливості та достатності ресурсів.

Вирішальну роль на цьому етапі процесу аудиту відіграють знання та розуміння аудитором інформації, що міститься у законодавчій та нормативній базі, яка має відношення до суб'єкта господарювання. Основними джерелами такої інформації слугують закони України, постанови Кабінету Міністрів України, укази Президента України та інші законодавчі та нормативні акти, які регулюють питання господарської діяльності об'єктів аудиту.

Для вивчення характеру та структури бізнесу клієнта аудитор використовує організаційно-управлінську інформацію, яка міститься в установчих документах, наказах керівника, договорах про матеріальну відповідальність, посадових інструкціях, внутрішніх положеннях, зокрема в положенні про облікову політику, колективному договорі та ін.

Для досягнення мети на етапі прийняття рішення щодо завдання, суттєвою для аудитора також є інформація про галузеві зміни, співвідношення розвитку або скорочення ділової активності суб'єкта господарювання з урахуванням динаміки в галузі, надійність забезпечення сировинною, конкурентне середовище тощо.

Особливої уваги аудитора потребує дослідження довідникової бази, прийнятій у цій галузі, питання про використання нетипової для галузі системи бухгалтерського обліку. Знання основних законодавчих та економічних чинників, під впливом яких знаходиться бізнес суб'єкта господарювання, дає змогу пояснити ті або інші операції та зробити різноманітні прогнози.

Важливою для розуміння чесності клієнта є інформація, отримана від служби внутрішнього аудиту (за наявності) або внутрішньогосподарського контролю, а також від попереднього зовнішнього аудитора, контролюючих органів та із зовнішніх джерел (публікації тощо).

Поділяючи інформацію на пряму і непряму, аудитору доцільно зважати на те, що пряма інформація стосується лише суб'єкта господарювання, а непряма – це інформація, яка отримана з дослідження законодавчо-нормативних документів, що регулюють процес аудиту, та положень і методик аудиторської фірми, які стосуються виконання завдань з аудиту.

Узагальнення результатів дослідження, дало можливість сформулювати перелік джерел для формування інформаційного забезпечення обґрунтування наявності передумов для проведення аудиту. Такими джерелами слугують:

- законодавчі та нормативні документи, які регулюють фінансово-господарську діяльність замовника;
- засновницькі і реєстраційні документи;
- організаційно-управлінські документи;
- фінансова звітність та реєстри бухгалтерського обліку;
- документи перевірок внутрішніх служб контролю;
- документи перевірок зовнішніх служб контролю;
- результати попереднього огляду;
- засоби масової інформації;
- законодавчі та нормативні документи, які регулюють аудиторську діяльність;
- внутрішня документація аудиторської фірми.

Інформаційне забезпечення, сформоване аудитором на цьому етапі, має стратегічне значення для оцінки можливості рішення щодо прийняття завдання.

Відповідно до вимог МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», одним з основоположних аспектів аудиту є розуміння суб'єкта господарювання.

Сукупність свідчень про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, отриманих на підставі зібраної й узагальненої інформації, дає аудитору можливість прийняти рішення щодо: встановлення звітних цілей завдання, оцінки бюджету часу, необхідного для виконання завдання та вартості завдання, вибору членів робочої групи із завдання, чинників, які, за професійним судженням аудитора, є важливими для спрямування зусиль робочої групи із завдання, визначення загальної стратегії та складання детального плану аудиторської перевірки.

Отже, від інформаційного забезпечення, яке буде сформовано аудитором на етапі прийняття рішення щодо виконання завдання, залежатиме не лише ефективність планування, а й якість проведення аудиту.

Предметом аудиторської перевірки фінансової звітності виступає комплекс тверджень управлінського персоналу щодо: класів операцій та подій, залишків на рахунках, подання та розкриття інформації у фінансовій звітності. Отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів стосовно кожного із тверджень забезпечує підставу для висловлення незалежної аудиторської думки про достовірність фінансової звітності. Виконання перевірки, по суті, ставить перед аудитором за мету отримання аудиторських доказів про відсутність суттєвих викривлень як на рівні фінансової звітності, так і на рівні тверджень у цілому.

На цьому етапі виконання завдання аудитор проводить дослідження господарських операцій, тестування контрольних моментів, перевірку облікових записів, аналіз показників фінансової звітності, коригування загального плану аудиту і робочих програм.

Основою «інформаційного забезпечення» отримання аудиторських доказів на цій стадії аудиту виступає економічна інформація, яка характеризує фінансово-господарську діяльність суб'єкта аудиту. Економічну інформацію про діяльність суб'єкта гос-

подарювання аудитор передусім отримує із внутрішніх джерел, якими є: дані бухгалтерського, управлінського обліку, статистичної та податкової звітності, матеріали попереднього зовнішнього аудитора, акти перевірок контролюючих органів, матеріали юридичних служб.

Виконуючи вимогу МСА 505 «Зовнішні підтвердження», аудиторські докази є більш надійними, якщо їх отримано з незалежних джерел за межами суб'єкта господарювання (зовнішні джерела). Такими джерелами є: інформація від банків, торговельних партнерів, страхових компаній, аудиторських та юридичних фірм.

У процесі дослідження господарської діяльності важливою є фактографічна інформація, яка являє собою опис фактів, згрупованих за певними ознаками. Така інформація включає обліково-економічну і статистичну інформацію про діяльність суб'єкта господарювання. Вона узагальнюється в системі господарського обліку за допомогою принципів та методів бухгалтерського обліку, що базуються на суцільному і безперервному документуванні господарських операцій і процесів, оцінки їх у вартісному вимірі та відображення у системі рахунків і облікових реєстрів шляхом подвійного запису, калькуляції продуктів праці (продукції, робіт, послуг) із подальшим узагальненням у фінансовій звітності.

Найбільшу чисельність і різноманітність економічної інформації представляють первинні документи, які включають вхідні, вихідні, внутрішні: рахунки-фактури, видаткові накладні, акти виконаних робіт, акти на списання товарно-матеріальних цінностей, платіжні документи, прибуткові й видаткові касові ордери тощо. Первинні документи є підставою для відображення господарських фактів і операцій у системі бухгалтерського обліку. Класифікацію таких документів запропонував В.В. Сопко, згрупувавши її за такими ознаками, як призначення документів, місце написання, масштаб охоплення кількості операцій, ступінь узагальнення господарських фактів, характер оформлення, техніка написання й опрацювання, функція бухгалтерських документів [10, с. 65–69]. Запропонована класифікація дає можливість аудитору більш детально вивчати первинні документи як за формою, так і за змістом.

Для ідентифікації одиниць інформації, інформаційно-пошукової мети, формування характеристик об'єктів обліку, забезпечення інформаційних взаємозв'язків, розрахунків аудитор використовує нормативно-довідкову інформацію. Така інформація включає: сукупність норм, кошторисів, нормативів, цін, розцінок, тарифів, процентних ставок, розміри платежів до державного і місцевих бюджетів та значень інших величин, обчислених до початку формування бухгалтерської інформації в процесі технічної підготовки виробництва, ціноутворення тощо. Ця інформація є досить значимою в процесі аудиту, тому вважаємо за доцільне розглядати її як окрему групу інформаційного забезпечення.

У процесі формування інформаційної бази про суб'єкта господарювання суттєвим є період формування такої інформації. Залежно від періоду інформацію поділяють на оперативну, поточну і прогнозну.

Оперативну інформацію аудитор отримує під час контролю об'єкта аудиту в момент здійснення господарської операції, тому така інформація не завжди фіксується в документах. Але аудитор може її отримати в

оперативному порядку, наприклад по телефону або за допомогою електронних засобів зв'язку.

Поточною інформацією є інформація, яка використовується аудитором після завершення господарських операцій звітного періоду, зокрема для дослідження подій після дати балансу та оцінки їх можливого впливу на показники фінансової звітності та розкриття інформації.

Прогнозна інформація характеризує діяльність суб'єкта господарювання на перспективу. Вона може міститися в прогнозних планах, проектах та ін., як у зовнішніх, так і у внутрішніх джерелах. Ця інформація є суттєвою для аудитора під час отримання та оцінки доказів щодо прийнятності припущення управлінським персоналом про безперервність діяльності суб'єкта господарювання у процесі здійснення прогнозного аналізу.

Під час дослідження доречності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності аудитор використовує не лише прогнозну інформацію, а й інформацію, яка стосується поточних та перспективних планів діяльності суб'єкта господарювання. До такої інформації належать планові калькуляції, бюджети реалізації та закупівлі запасів, витрат та прибутків, капітальних інвестицій, потреби в додатковому фінансуванні та ін. Ця інформація також використовується аудитором під час виконання аналітичних процедур, зокрема у процесі розгляду і порівняння фінансової інформації з очікуваними результатами суб'єкта господарювання.

У практичній діяльності аудитори дуже часто для обґрунтування проміжних висновків використовують

лише фінансову інформацію, що в кінцевому підсумку призводить до неправильно вибраної форми аудиторської думки у звіті незалежного аудитора, оскільки, орієнтуючись лише на один вид інформації, існує ризик втрати деяких суттєвих характеристик предметів аудиту. Тому для об'єктивної оцінки фінансового стану суб'єкта господарювання дослідження потребує також нефінансова інформація. Джерелами такої інформації є: внутрішні розпорядчі документи, особливості організації і технології виробництва, контрольні виміри, лабораторні дослідження, соціальні аспекти функціонування підприємства тощо. До нефінансової інформації належить також технологічна інформація. Джерелами такої інформації є технічна і проектно-технологічна документація, паспорти та інші документи, які використовуються суб'єктом господарювання. Така інформація включає відомості про технологію виробництва, технічні й технологічні умови експлуатації обладнання і технологічних ліній, технічні умови якості та ін. Технологічна інформація є суттєвою під час отримання аудиторських доказів щодо того, чи є обґрунтованими облікові оцінки, зокрема облікові оцінки за справедливою вартістю основних засобів, визнані управлінським персоналом, тощо.

За результатами проведеного дослідження можна узагальнити джерела формування економічної інформації (рис. 2).

Для зручності отримання аудиторських доказів усю сукупність економічної інформації залежно від ступеня її перетворення в процесі обробки поділяють на вхідну, проміжну і підсумкову, за ступенем інфор-



Рис. 2. Джерела формування економічної інформації

Джерело: розроблено автором

маційної деталізації об'єктів обліку – на аналітичну та синтетичну.

Важливу роль у класифікації інформаційного забезпечення аудиту відіграють такі ознаки, як спосіб формування та ступінь деталізації інформації, а також тривалість її зберігання. За ступенем деталізації інформація поділяється на загальну і конкретну. Загальна інформація є узагальнюючою і міститься у фінансовій, податковій, статистичній звітності та інших носіях. Така інформація не може служити абсолютно достовірним джерелом даних про предмети аудиту. Більш конкретна інформація про об'єкти дослідження міститься у первинних документах, які безпосередньо відображають господарські операції та дають більш достовірну інформацію про господарські процеси, факти та явища. Оперативність, аналітичність, достовірність економічної інформації значно підвищується в умовах використання системи електронної обробки даних бухгалтерського обліку.

За результатами проведеного дослідження виділено характерні джерела формування інформаційного забезпечення етапу виконання завдання по суті. Такими джерелами є:

- законодавчі та нормативні документи, які регулюють аудиторську діяльність;
- фінансова звітність суб'єкта господарювання;
- реєстри бухгалтерського обліку;
- первинні документи, які підтверджують факт здійснення господарських операцій;
- організаційно-управлінські документи;
- нормативно-довідкове забезпечення суб'єкта господарювання;

- плани, бюджети та прогнози суб'єкта господарювання;
- технічна і проектно-технологічна документація;
- інформація, отримана від управлінського персоналу та працівників;
- інформація, отримана від третіх осіб та із зовнішніх джерел;
- внутрішні документи аудиторської фірми.

На завершальному етапі аудиту аудитор здійснює оцінку отриманих результатів аудиту (доказів) та сформованих на їх основі проміжних висновків, визначається з формою аудиторської думки, яка буде включена до аудиторського звіту, та складає звіт незалежного аудитора щодо фінансової звітності суб'єкта господарювання. Даний етап виконання завдання є відповідальним процесом, оскільки його результатом є узагальнення підсумків усього масиву зібраної інформації, аналіз виявлених помилок і відхилень та визначення суттєвості їхнього впливу на фінансову звітність.

Основними джерелами інформації, які використовує аудитор на цій стадії аудиту, є:

- міжнародні стандарти аудиту;
- вимоги регуляторних органів до аудиторського звіту;
- робочі документи аудитора;
- висновки експертів;
- інформація, отримана від управлінського персоналу замовника (письмові запевнення управлінського персоналу, відповідь управлінського персоналу щодо виправлення виявлених викривлень, установлених



Рис. 3. Алгоритм формування думки аудитора в розрізі послідовного аналізу інформаційних потоків на кожному з етапів аудиту

Джерело: розроблено автором

аудитором, внесення змін до фінансової звітності та надання нової фінансової звітності);

– внутрішні нормативно-довідкові документи аудиторської фірми.

Доцільно зазначити, що процес аудиту базується не лише на використанні інформації, яка стосується об'єктів аудиту, а й аудитор сам приймає безпосередню участь у формуванні інформаційного забезпечення своєї діяльності. До такої інформації належать: внутрішні положення контролю якості, нормативно-довідкова інформація, робочі документи аудитора, кадрові справи працівників, аудиторські файли та ін.

На підставі проведеного дослідження побудовано алгоритм формування думки аудитора в розрізі послідовного аналізу інформаційних потоків на кожному з етапів аудиту (рис. 3).

Таким чином, для того щоб отримати достатню кількість аудиторських доказів, які будуть слугувати основою правильної оцінки господарських явищ, фактів, процесів виробництва, формування професійного аудиторського судження, великого значення в процесі аудиту набуває не лише класифікація інформації, а й її систематизація за етапами виконання завдання з аудиту.

Цей процес є трудомістким та тривалим. Проведена належним чином систематизація інформаційного забезпечення дасть можливість аудиторю краще орієнтуватися у великому обсязі інформації, правильно використовувати її на кожному етапі виконання завдання для формування проміжних висновків аудитора та забезпечення якості виконання завдання з аудиту.

**Висновки з проведеного дослідження.** Зміст і характер інформаційного забезпечення визначається відповідно до завдань, які ставить аудитор, та залежить від важливості прийнятих рішень, тому аудиторю необхідно не лише мати знання про інформаційне забезпечення аудиту, а й про сам процес формування інформації щодо суб'єктів господарювання та правильного використання її у практичній діяльності.

Процес отримання аудиторських доказів ґрунтується на цільовому і інформаційному підходах до їх збору та оцінки. При цьому елементи інформаційного підходу (характер джерел отримання, планування аудиторських процедур на основі сприйняття зібраних свідчень, аналіз зібраної інформації) вибудовуються у цільовий компонент процесу – розуміння отриманих свідчень, їх оцінка, формування думки аудитора.

1. Белуха Н.Т. Аудит: учебник. К.: Знання, 2000. 769 с.

2. Проскуріна Н.М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: монографія. К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2011. 739 с.

3. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: монографія. К.: КНЕУ 2003. 260 с.

4. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. Тернопіль: Екон. думка, 2000. 192 с.

5. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2000. 578 с.

6. Савченко В.Я., Зотов В.О. та ін. Аудит: підручник. К.: КНЕУ, 2004. 268 с.

7. Звежинский С.В. Информационное обеспечение научно-технических разработок. Львов, 1982. С. 51–55.

8. Блек О.В. Информационное обеспечение научных исследований. Л.: Наука, 1974. 151 с.

9. Воскресенский Г.М. Теория и практика информационного обеспечения управления в органах внутренних дел. М.: Академия МВД СССР, 1985. 121 с.

10. Організація і методика проведення аудиту: навчально-практичний посібник / В.В. Сопко, Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило та ін. К.: Професіонал, 2004. 624 с.

E-mail: audit.vn.ua@gmail.com