

Л.М. Янчева, канд. екон. наук, проф.

Т.А. Наумова, канд. екон. наук, доц.

Н.С. Герасимова, канд. екон. наук, ст. викл.

УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОВЕДЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В КОМП'ЮТЕРНОМУ СЕРЕДОВИЩІ ГОТЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Розглянуто результати організації внутрішнього аудиту на готельних підприємствах із застосуванням новітніх інформаційних систем та технологій на всіх стадіях аудиторської перевірки: під час планування, проведення перевірки, документування аудиторської роботи та оформлення аудиторського висновку.

Рассмотрены результаты организации внутреннего аудита на гостиничных предприятиях с использованием новейших информационных систем и технологий на всех стадиях аудиторской проверки: во время планирования и проведения проверки, документирования аудиторской работы и оформления аудиторского заключения.

The results of organization internal audit on hotel enterprises with the use the newest informative systems and technologies are considered at all stages of public accountant verification: during planning, leadthrough of verification, documenting of public accountant work and registration of public accountant conclusion.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Розвиток підприємства пов'язаний не лише з внутрішніми (корпоративними), а й із зовнішніми чинниками. Новітнім інструментом оптимізації діяльності суб'єктів господарювання стали інформаційні технології, функціональне призначення яких дозволило прискорити та підвищити якість обробки інформаційних ресурсів для прийняття результативних управлінських рішень.

Нові умови діяльності підприємств впливають на аудиторську діяльність – принципово новим завданням внутрішнього аудиту стала не лише перевірка ефективності функціонування інформаційних технологій, але й обґрунтування економічної доцільності їх застосування та розробка пропозицій щодо модернізації IT-інфраструктури. Аудитор на теперішньому етапі розвитку інформаційних технологій має застосовувати комп'ютерні технології

та техніку на всіх стадіях аудиту (планування, здійснення, документування, підготовка висновку). Застосування інформаційних технологій та комп'ютерної техніки повною мірою відповідає поставленій меті внутрішнього аудиту, здійснюючи прямий вплив на методику та техніку аудиторських процедур.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання автоматизації аудиторських перевірок розглянуто в працях таких вітчизняних науковців: С.В. Івахненко, Ф.Ф. Бутинця, В.О. Шевчука, Н.А. Канцедала, О.Ю. Редька, О.Г. Пономаренко, О.В. Лисої, Є.В. Мниха, Т.А. Писаревської – та зарубіжних вчених: В.І. Подольського, В.В. Дика, А.І. Урінцова, П. Фрідмана, Ж. Рішара, А.Н. Романова, Н.П. Барішнікова, А.Д. Шеремета, Н.Р. Кондратова. Проте питання автоматизації аудиторських перевірок готельної діяльності висвітлено недостатньо. Тому необхідно проаналізувати інформаційне забезпечення аудиторських перевірок та розробити методичні підходи до комп'ютеризації аудиту на підприємствах готельної галузі.

Існують різні точки зору щодо класифікації аудиту за методом здійснення аудиторських процедур. Виділяють такі його види, як: паперовий, механічний та автоматизований. Ми вважаємо, що у випадках коли комп'ютер використовується аудитором лише як допоміжний засіб (для складання звітів, підрахунків, пошуку інформації та ін.), а не з метою обробки облікової інформації та виконання тестових процедур, то такий аудит є мануальним, незалежно від масштабів використання комп'ютерної техніки. При цьому не варто виділяти його підвиди (паперовий та механічний), бо реалії сьогодення не припускають проведення аудиторської перевірки зовсім без використання комп'ютерних технологій. Тому слід, крім традиційного мануального (ручного) аудиту виділяти новий перспективний вид – комп'ютерний аудит.

Мета та завдання статті. Мета статті полягає у висвітленні результатів дослідження щодо удосконалення методології аудиту готельних підприємств з урахуванням сучасного стану обліку, аналізу й аудиту в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Взаємозв'язок інформаційної системи управління готелем та системи внутрішнього аудиту доцільно розглядати з двох позицій:

- 1) як забезпечення внутрішнього аудиту інформаційно-комунікаційними технологіями, що дозволяє підвищити оперативність та ефективність аудиторської перевірки;

2) як контролюючий вплив системи внутрішнього аудиту на інформаційну систему управління готелем, що дозволяє підтримувати достатній рівень інформаційної безпеки підприємства.

Перший вид взаємозв'язку слід розглядати як комп'ютерний аудит, а ІТ-аудит (аудит інформаційних технологій). Поняття ІТ-аудит є ширшим порівняно з комп'ютерним, бо є видом аудиторської перевірки, який має свої функції, завдання та прийоми. Комп'ютерний аудит являє метод здійснення перевірки, який може застосовуватися зокрема і в ІТ-аудиті. Тому, характеризуючи взаємозв'язок інформаційно-комунікаційних технологій та внутрішнього аудиту необхідно перш за все дослідити методика його здійснення.

Комп'ютерний аудит розглядають як інтегроване застосування комп'ютерної техніки та сучасних інформаційних технологій для організації аудиторської діяльності – аудиторські процедури щодо оцінки суттєвих ризиків, перевірка фінансової звітності, підготовка аналітичних процедур, формування аудиторського висновку з наданням додаткових послуг [2].

Науковці характеризують комп'ютерний аудит за ознаками, наведеними в таблиці 1.

Таблиця 1 – Сучасне визначення комп'ютерного аудиту

Ознака	Характеристика
Вид послуг	Спеціальний вид послуг, що передбачає виявлення ризиків відповідно до функціонування інформаційних систем [59; 44, с. 24–36]
Технічний засіб	Проведення аудиту із застосуванням комп'ютерної техніки [35; 37, с. 166—170; 123, с. 198–204]
Організаційний засіб	Застосування інформаційних технологій як інструментарію аудитора [92, с. 12]
Контрольний інструмент	Контроль надійності інформації, перевірка вірогідності фінансових звітів [71, с. 366–369]

Загальна мета й обсяг внутрішнього аудиту в середовищі комп'ютерних технологій підприємств готельного господарства не змінюються. Разом із тим використання комп'ютерів вносить зміни до процесу обробки, зберігання й передавання фінансової інформації та

впливає на систему бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю підприємства [145, с. 150].

Прийоми, за яких комп'ютер використовується як інструмент внутрішнього аудиту являють собою методи аудиту з використанням комп'ютерів. Рекомендації з використання комп'ютерних методів в аудиті надає МСА 401 «Аудит в умовах комп'ютерних інформаційних систем» (табл. 2).

Методи комп'ютерного аудиту можуть використовуватися під час проведення різних аудиторських процедур, включаючи наступні:

- детальні тести операцій і сальдо (наприклад, використання аудиторського програмного забезпечення для тестування операцій у комп'ютерному файлі);
- аналітичні процедури огляду (наприклад, використання аудиторського програмного забезпечення для виявлення незвичайних змін або статей);
- перевірку відповідності загальних засобів контролю КІС (наприклад, використання тестових даних для перевірки процедур доступу до програмних баз даних);
- перевірку відповідності прикладних засобів контролю КІС (наприклад, використання тестових даних для перевірки функціонування запрограмованої процедури).

Таблиця 2 – Методи аудиту з використанням комп'ютерів

Методи комп'ютерного аудиту	Програмне забезпечення	Зміст комп'ютерних процедур
1	2	3
Аудиторське програмне забезпечення складається з комп'ютерних програм, які використовують аудитори як елемент аудиторських процедур	Пакет програм загального користування	Комп'ютерні програми, призначені для виконання функцій з обробки даних, включаючи роботу з комп'ютерними файлами, відбір інформації, проведення розрахунків, створення файлів даних та друк звітів у формі, визначеній аудитором
	Програми спеціального призначення	Комп'ютерні програми, розроблені для виконання аудиторських завдань у конкретних умовах

1	2	3
	Програми-утиліти	Використовуються суб'єктом для виконання загальних функцій обробки даних (сортування, створення та друк файлів). Не призначені для аудиту
Тестові дані використовуються під час проведення аудиторських процедур шляхом внесення даних у комп'ютер суб'єкта й порівняння отриманих результатів зі заздалегідь визначеними результатами	Тестування конкретних засобів контролю в комп'ютерних програмах	Тестується система контролю доступу до даних
	Відбір контрольних операцій	Контрольні операції відбираються з раніше оброблених господарських операцій або створюються аудитором для тестування окремих характеристик процесу обробки, здійснюваного комп'ютерною системою суб'єкта
	Убудовані тестові підсистеми	Контрольні операції використовуються у вбудованих підсистемах із модулем, через який вони проходять у процесі звичайного циклу обробки

Проведення комп'ютерного аудиту передбачає застосування відповідних технічних засобів (комп'ютери) та інформаційних технологій. Для проведення внутрішніх аудиторських перевірок на готельних підприємствах доцільно застосовувати такі конфігурації технічного забезпечення, як багатокористувальницькі робочі станції, локальні комп'ютерні мережі, централізовані сховища даних та віртуальні робочі станції.

Вибір оптимальної конфігурації технічного забезпечення внутрішнього аудиту залежить від розміру готельного підприємства. Для готелів, номерний фонд яких не перевищує 50 номерів, найбільш прийнятною з огляду на витрати на впровадження та економічний ефект є стандартна робоча станція; від 50 до 100 номерів – локальна комп'ютерна мережа, а більше 100 номерів – віртуальна робоча станція.

Наступним етапом проектування комп'ютерної системи внутрішнього аудиту є вибір програмного забезпечення. У процесі здійснення такого вибору потенційному користувачу потрібно зіставити велику кількість не тотожних характеристик комп'ютерних програм та їх можливостей. Тому розробка формалізованих методик порівняння різних пакетів прикладних аудиторських програм, які дозволяють зменшити суб'єктивний фактор у разі проведення незалежної аудиторської експертизи, має велике прикладне значення для проектування системи внутрішнього аудиту в готельних комплексах.

Як об'єкт для порівняння ми обрали три найбільш розповсюджені в Україні аудиторські програми: «ИНЕК:АФСП» (надалі – АФСП) фірми «ИНЕК», «Audit Expert» фірми «Про-Інвест-ІТ» та «АБФІ-Підприємство» (надалі – АБФІ) фірми «Вестона». При цьому наявність властивості відповідного продукту визначені символами «+», а його відсутність «-».

Упровадження запропонованої системи комп'ютерного аудиту сприятиме інтелектуалізації аудиту та науковому обґрунтуванню його висновків. Проте варто мати на увазі, що контрольні – це функції, які важко автоматизувати. І тут аудиторам не слід відокремлювати фінансовий облік та аудит від нагляду за інформаційними системами, які генерують дані [1].

Сучасні тенденції виглядають так, що майбутнє аудиторської професії – не за «господарським контролем» або «аудитом» як перевіркою бухгалтерської звітної інформації, а за аудитом інформаційних технологій, який ставить за мету контроль інформаційної безпеки підприємства та ефективності інформаційного сервісу взагалі. Тому в структурі системи внутрішнього аудиту готелів доцільно виділяти таку його складову, як ІТ-аудит.

Вплив інформаційних технологій на управління готельно-ресторанним бізнесом є достатньо високим, оскільки прямо пов'язаний з підвищенням ефективності роботи як кожного менеджера окремо, так і готелю в цілому. Інформаційні технології впливають на конкурентоспроможність на сьогоднішньому ринку. Використання комп'ютерних мереж, Інтернету та інтернет-технологій, програмних продуктів наскрізної автоматизації всіх бізнес-процесів готелю сьогодні не просто питання лідерства та створення конкурентних переваг, але й виживання на ринку в найближчому майбутньому [3].

Використання терміна ІТ-аудит (аудит інформаційної системи) супроводжується відсутністю нормативного й методичного забезпечення, а також уніфікованих вимог до організації та проведення

аудиторських перевірок. Даний чинник негативно позначається на розвитку сектору готельних послуг в інформаційному просторі України. Крім того, в ході здійснення перевірки внутрішніми аудиторами постає питання відповідальності за якість та об'єктивність проведення робіт з оцінки цілісності облікової інформації та надання гарантій захисту конфіденційності відомостей, отриманих у ході надання готельних послуг.

На даний момент у теорії та практиці інформаційних систем відсутнє однозначне тлумачення ІТ-аудиту. Він трактується як перевірка використовуваних компанією інформаційних систем, систем безпеки, систем зв'язку із зовнішнім середовищем, корпоративної мережі стосовно їхньої відповідності бізнес-процесам, що відбуваються у компанії, а також відповідності міжнародним стандартам, із наступною оцінкою ризиків збоїв у їхньому функціонуванні. На думку С.О. Петренка «Аудит інформаційної системи – системний процес отримання об'єктивних якісних і кількісних оцінок про поточний стан інформаційної системи компанії відповідно до певних критеріїв і показників безпеки» [4]. Таким чином, ІТ-аудит у цьому випадку зводиться до перевірки системи інформаційної безпеки й порівняння її результатів з ідеалом.

Пропонуємо визначати ІТ-аудит як системний процес отримання та оцінювання об'єктивних даних про поточний стан діючої ІТ інфраструктури організації, її комплексного обстеження й аналізу, а також визначення рівня її відповідності заданим критеріям та ефективності використання.

Основною метою ІТ аудиту є оцінка ризиків, пов'язаних із використанням інформаційних технологій, та напрацювання рекомендацій щодо заходів стосовно їх зниження. ІТ-аудит слід розглядати, як комплекс, що складається з наступних робіт інформаційної системи; технологічної інфраструктури; інформаційної безпеки; ІТ-персоналу.

Результатом аудиту інформаційної системи є набір висновків про те, чи відповідає потребам бізнесу існуюча в компанії інформаційна система (ІС), розробка рекомендації з оптимізації та подальшого розвитку ІС. У ході аудиту виконується аналіз відповідності існуючої ІС бізнес-процесам компанії, а саме: аналіз організаційної структури компанії, ієрархії підрозділів, електронного документообігу, облікової політики, відповідності функціональних модулів ІС реальним потребам підрозділів.

У межах аудиту й експертизи ІТ-інфраструктури мають бути обстежені продуктивно щодо повноти функціональності, безпеки,

цілісності IT-процесів тощо. Аудит технологічної інфраструктури дозволить замовникові отримати експертну оцінку поточного складу й рівня функціонування технологічних платформ, апаратно-програмних комплексів, мереж і засобів комунікації (IT-інфраструктури), а також отримати рекомендації з підвищення ефективності їхнього використання, модернізації, зниження вартості володіння.

Аудит інформаційної безпеки містить у собі формування експертної оцінки поточного стану системи захисту інформації, оцінку інформаційних ризиків, рекомендації з удосконалення системи захисту інформації та розрахунок вартості її створення або модернізації. Проведення аудиту інформаційної безпеки дозволяє компаніям-замовникам знизити бізнес-ризиків і підвищити рівень захищеності інформації.

Висновки. Підсумовуючи вищенаведене, можна зробити висновок, що комп'ютерний аудит охоплює застосування інформаційних технологій та програмного забезпечення як методу та інструментарію аудитора в процесі виконання поставленого завдання на базі оцінки надійності та виявлення суттєвих ризиків інформаційної системи суб'єкта господарювання. Даний вид аудиту базується на використанні сучасних комп'ютерних технологій на всіх стадіях: під час планування, проведення перевірки, документування аудиторської роботи та за умов оформлення аудиторського висновку. Основними завданнями даного виду контролю є аудит фінансової звітності з підготовкою аудиторського висновку та надання супутніх аудиторських послуг. При цьому комп'ютер може використовуватися в різних конфігураціях: як самостійна робоча станція, що використовується одним, або декількома користувачами по черзі, які можуть працювати з однією або різними програмами; як локальна мережа мікрокомп'ютерів, тобто коли кілька мікрокомп'ютерів об'єднані за допомогою використання спеціальних програм і комунікаційних ліній; як централізована база даних, тобто робоча станція, об'єднана з центральним комп'ютером.

Список літератури

1. Гуцаленко У. О. Комп'ютерний аудит в системі внутрішньогосподарського контролю [Електронний ресурс] / У. О. Гуцаленко // Інноваційна економіка. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2010_3/138.pdf>.

2. Івахненко С. В. Поняття комп'ютерного контролю та аудиту / С. В. Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 5. – С. 24–36.

3. Лутай А. П. Інформаційні технології і системи управління в готельно-ресторанному бізнесі України [Електронний ресурс] / А. П. Лутай. – Режим доступу : < <http://www.nbuv.gov.ua>>.

4. Петренко С. А. Аудит безпеки Intranet [Електронний ресурс] / С. А. Петренко. – Режим доступу : <<http://www.bezpeka.com/ru/lib/sec/analys/art526.html>>.

Отримано 30.10.2012. ХДУХТ, Харків.

© Л.М. Янчева, Т.А. Наумова, Н.С. Герасимова, 2012.

УДК 338.512:640.159

Л.М. Янчева, канд. екон. наук, проф.

Т.В. Шгаль, д-р екон. наук

М.О. Ільченко, асп.

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ОБІГУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

Проведено аналіз спеціальної літератури, нормативно-правової бази щодо визначення підходів до організації бухгалтерського обліку витрат виробництва та обігу на підприємствах ресторанного господарства. Удосконалено методіку облікового відображення витрат виробництва та обігу на підприємствах ресторанного господарства.

Проведен анализ специальной литературы, нормативно-правовой базы относительно определения подходов к организации бухгалтерского учета расходов производства и обращения на предприятиях ресторанного хозяйства. Усовершенствована методика учетного отображения расходов производства и обращения на предприятиях ресторанного хозяйства.

The analysis of the special literature is conducted, normatively legal base in relation to determination of approaches of record-keeping of charges of production and appeal on the enterprises of restaurant economy. The method of registration reflection of charges of production and appeal is improved on the enterprises of restaurant economy.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Діяльність закладів ресторанного господарства має свою специфіку, оскільки об'єднує виробничу, торговельну діяльність і сферу послуг. У зв'язку з цим бухгалтерський облік операцій на підприємствах ресторанного господарства має певні особливості та є симбіозом методологій, що застосовуються у промисловості та торгівлі. Елементом виробничої