

ОРГАНІЗАЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ВЗАЄМОДІЇ В АУДИТОРСЬКОМУ ПРОЦЕСІ

**Мултанівська Т. В.
Воїнова Т. С.**

В умовах упровадження нових рекомендацій Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості суттєво зросли обсяги обов'язкового інформаційного обміну між учасниками аудиторського процесу. У зв'язку із цим у статті вирішено наукову проблему формування сучасної парадигми інформаційного забезпечення користувачів аудиту за допомогою налагодження інформаційної взаємодії учасників аудиторського процесу. Теоретично обґрунтовано і розроблено рекомендації щодо вдосконалення організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі. У роботі використано такі методи, як графічний, теоретичного узагальнення, порівняльного аналізу та системного підходу до вивчення стану теорії та практики організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі.

Доведено, що ідея взаємодії може бути використана як визначальний принцип формування підходу до розуміння аудиту як інформаційного процесу. Визначено ознаки аудиторського процесу в сучасних умовах. Кваліфіковано аудиторський процес як сукупність інформаційних процесів пошуку, збирання, зберігання, передачі, опрацювання, використання й захисту інформації. Доведено, що для забезпечення належної результативності аудиторського процесу доцільною є ідентифікація інформаційних потоків. Уточнено класифікацію інформаційних потоків в аудиторському процесі. Визнано доцільним застосування терміна "учасник інформаційних взаємовідносин в аудиторському процесі". Уточнено склад учасників інформаційних взаємовідносин та виділено основні інформаційні взаємозв'язки між ними в аудиторському процесі, що на практиці дозволить підвищити персональну відповідальність за повноту і якість наданої інформації та забезпечить належну об'єктивність професійного судження аудитора. Уточнено визначення поняття інформаційної взаємодії в аудиторському процесі та складові її організації. Визначено особливості організації інформаційної взаємодії аудитора з управлінським персоналом в умовах запровадження нової редакції Міжнародних стандартів аудиту та розроблено практичні рекомендації щодо підвищення результативності такої взаємодії.

Ключові слова: аудит, аудиторський процес, інформаційна взаємодія, організація, учасник інформаційної взаємодії.

ОРГАНИЗАЦИЯ ИНФОРМАЦИОННОГО ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ В АУДИТОРСКОМ ПРОЦЕССЕ

**Мултановская Т. В.
Воинова Т. С.**

В условиях внедрения новых рекомендаций Совета по международным стандартам аудита и предоставления уверенности существенно выросли объемы обязательного информационного обмена между участниками аудиторского процесса. В связи с этим в статье решена научная проблема формирования современной парадигмы информационного обеспечения пользователей аудита посредством налаживания информационного взаимодействия участников аудиторского процесса. Теоретически обоснованы и разработаны рекомендации

по совершенствованию организации информационного взаимодействия в аудиторском процессе. В работе использованы такие методы, как графический, теоретического обобщения, сравнительного анализа и системного подхода к изучению состояния теории и практики организации информационного взаимодействия в аудиторском процессе.

Доказано, что идея взаимодействия может быть использована как ключевой принцип формирования подхода к пониманию аудита как информационного процесса. Определены признаки аудиторского процесса в современных условиях. Квалифицирован аудиторский процесс как совокупность информационных процессов поиска, сбора, хранения, передачи, обработки, использования и защиты информации. Доказано, что для обеспечения надлежащей результативности аудиторского процесса целесообразной является идентификация информационных потоков. Уточнена классификация информационных потоков в аудиторском процессе. Признано целесообразным применение термина "участник информационных отношений в аудиторском процессе". Уточнен состав участников информационных отношений и выделены основные информационные взаимосвязи между ними в аудиторском процессе, что на практике позволит повысить персональную ответственность за полноту и качество предоставленной информации и обеспечит надлежащую объективность профессионального суждения аудитора. Уточнено определение понятия информационного взаимодействия в аудиторском процессе и составляющие ее организации. Определены особенности организации информационного взаимодействия аудитора с управленческим персоналом в условиях введения новой редакции Международных стандартов аудита и разработаны практические рекомендации по повышению результативности такого взаимодействия.

Ключевые слова: аудит, аудиторский процесс, информационное взаимодействие, организация, участник информационного взаимодействия.

.....

ORGANIZATION OF INFORMATION COOPERATION IN THE AUDIT PROCESS

*T. Multanovskaya
T. Voinova*

The implementation of the new recommendations of the International Auditing and Assurance Council resulted in a substantial increase of the amount of mandatory information exchange between the participants of the audit process. Therefore the article has tackled the scientific problem of the formation of a modern paradigm of the audit user information support through the establishment of audit information interaction of the participants in the audit process. Recommendations for improving the organization of information interaction in the audit process have been developed and theoretically justified. The graphical method, the method of theoretical generalization, comparative analysis and a system approach to the study of the theory and practice of information interaction in the audit process have been used in the research.

The idea of interaction has been proved to be a key principle which can be used in the formation of an approach to understanding the audit as the information process. The audit process has been qualified as a set of information processes of search, collection and storage, transmission, processing, use and protection of information. The identification of information flows has been proved expedient to provide a proper performance of the audit process. The classification of information flows in the audit process has been specified. The use of the term "a participant in the audit process information cooperation" has been proved appropriate. The composition of information cooperation has been specified and the basic information relationships in the audit process have been identified, which in practice will increase personal responsibility for the completeness and quality of the information provided and ensure an adequate objectivity of the auditor's judgment. The definition of the information interaction in the audit process and its constituent organizations have been clarified.

The features of the information interaction of the auditor with the management personnel in terms of introducing a new edition of the International Auditing Standards have been identified and practical recommendations on the improvement of this interaction effectiveness have been developed.

Keywords: audit, audit process, information cooperation, organization, participant in the information interaction.

У період фінансової кризи та пошуку шляхів стабілізації й розвитку економіки України необхідний новий погляд на характер інформаційної взаємодії учасників аудиторського процесу і формування сучасної парадигми інформаційного забезпечення користувачів аудиту. Це пояснюється тим, що впровадження останніх рекомендацій Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ) [1] привело до суттєвого зростання обсягів обов'язкового інформаційного обміну між аудиторами та відповідальною стороною у процесі аудиту й аудитором та тими, кого наділено найвищими повноваженнями. У зв'язку із цим дослідження проблем організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі є актуальним.

На сьогодні значне місце серед здобутків вітчизняної та зарубіжної науки посідають дослідження питань інформаційного забезпечення аудиту та аудиторської діяльності [2, с. 169–180; 3, с. 168–179; 4, с. 103–113; 5, с. 158–163; 6, с. 86–103; 7, с. 87–94]. Достатньою мірою у спеціальній літературі висвітлено питання взаємодії на початковій стадії аудиту, перш за все у процесі оформлення договірних взаємовідносин [8, с. 166–182; 9, с. 91–95; 10, с. 277–303]. На наявність проблеми досягнення взаєморозуміння між користувачами аудиту та зовнішнім аудитором у процесі інтерпретації положень бухгалтерського обліку звертає увагу Дорош Н. І. [11, с. 203]. Із позиції задоволення потреб ради директорів та комітету з аудиту компанії щодо організації ефективної системи корпоративного управління розглядає питання взаємодії із зовнішнім аудитором Беліков І. В. [12, с. 66–71]. Водночас лише останнім часом вітчизняні дослідники звернулися до вивчення питань якості формування користувачів про процес та результати аудиту, а також удосконалення механізму інформаційних зв'язків у процесі виконання завдань із аудиту. У цьому контексті слід відзначити внесок Шалімової Н. С. [13; 14], а також Янчевої Л. М., Крутової А. С., Тарасової Т. О. та Богулі Т. В. [15]. Разом із тим, вітчизняною наукою на сьогодні ще недостатньо досліджено ці питання щодо організації інформаційної взаємодії між учасниками аудиторського процесу. Важливість зазначеної проблеми та необхідність її теоретичного дослідження та обґрунтування практичних рекомендацій й обумовили вибір теми даної роботи.

Метою роботи є теоретичне обґрунтування і розроблення рекомендацій щодо вдосконалення організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі.

Для досягнення поставленої мети в роботі вирішено такі завдання:

визначено ознаки аудиторського процесу в сучасних умовах;

уточнено склад учасників інформаційних взаємовідносин в аудиторському процесі;

виділено основні інформаційні взаємозв'язки між учасниками інформаційних взаємовідносин в аудиторському процесі;

уточнено поняття інформаційної взаємодії в аудиторському процесі та визначено складові її організації;

визначено особливості організації інформаційної взаємодії аудитора з управлінським персоналом в умовах запровадження Міжнародних стандартів аудиту (МСА) редакції 2013 р.

Об'єктом дослідження є організація процесу інформаційної взаємодії в умовах запровадження нової редакції МСА.

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади та вітчизняний досвід організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі.

Теоретичною, методологічною основою роботи є сучасна теорія аудиту, загальні принципи та методи його організації. У процесі наукового дослідження використано такі методи, як графічний, теоретичного узагальнення, порівняльного аналізу та системного підходу до вивчення стану теорії та практики організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі. В основу дослідження питань організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі, крім положень теорії аудиту, покладено положення теорії інформації та інформаційної взаємодії.

Інформаційний вплив – це один із найважливіших інструментів управління, формування інтересів споживачів. Інформація, що передається індивіду, засвоюється ним, активно впливає на процес формування переконань, які надалі реалізуються на практиці. Саме ця реалізація є фактом вияву дійсної сутності переконань, думок. Складність інформаційних процесів зростає з ускладненням структури економіки та властивих їй явищ. Якісний стрибок в еволюції інформаційних процесів відбувся у другій половині ХХ століття [16].

Питання інформаційної взаємодії розглядають у роботах [17 – 22]. Водночас питання процесу виробництва, передачі та використання інформації все ще належить до найменш вивчених щодо сучасних реалій. Особливо це стосується дослідження питань інформаційної взаємодії в аудиторському процесі. Це методологічно обумовлене місцем взаємодії серед інших соціальних процесів. Як зазначав Коган В. З., "взаємодія є рух. Кожному рівню розвитку матерії відповідає свій тип взаємодії. ... З ускладненням форм руху ускладнюється й тип взаємодії. Вищій формі руху, соціальній, відповідає і вищий тип взаємодії – інформаційний. ... Під інфоваємодією розуміють відносини, у які вступають учасники інфопроецу. Відносини ці мають певні просторово-часові характеристики, логіку розвитку і послідовність розгортання" [18, с. 6–7]. Інформаційну взаємодію також визначають як "процес обміну відомостями (інформацією), який приводить до зміни знання хоча б одного з отримувачів таких відомостей" [22].

Кривошеїн Н. В. та Нехаєв С. А. зазначають: "Узагалі, будь-яка взаємодія – це фундаментальна категорія, що відображає процеси впливу різних об'єктів один на одного, їх взаємну обумовленість, зміну стану, взаємний перехід, а також породження одним об'єктом іншого" [20]. Ідея взаємодії, на наш погляд, може бути використана як визначальний принцип формування підходу до розуміння аудиторського процесу як інформаційного процесу.

Загалом, під інформаційними процесами розуміють "процеси, пов'язані з пошуком, зберіганням, передачею, опрацюванням та використанням інформації" [23], а також її створенням, відображенням, передачею, поширенням [24]. Крім того, інформаційний процес визначають як "сукупність послідовних дій (операцій), що виконуються з інформацією (як дані, свідоцтва, факти, ідеї, гіпотези, теорії тощо) для досягнення будь-якого результату (мети)", а до основних інформаційних процесів зараховують збирання, перетворення та використання інформації [23]; "стійка, цілеспрямована система взаємопов'язаних дій, яка за допомогою певних

технологій та за оптимальний термін перетворює вхід (ресурси) на виходи (результати), що мають цінність для внутрішніх і зовнішніх споживачів і в кінцевому результаті сприяють зростанню вартості підприємства" [25].

Ознаки аудиторського процесу в сучасних умовах, на думку авторів, полягають у:

пошуку, отриманні, опрацюванні аудитором інформації, що міститься в облікових записках, які є основою для фінансової звітності, та іншої інформації; використанні її під час формулювання висновків, на яких ґрунтується аудиторська думка (таку інформацію називають "аудиторськими доказами") [1, с. 409];

створенні нової інформації шляхом формулювання аудиторського судження про достовірність фінансової звітності та передачі її у формі аудиторського висновку (звіту незалежного аудитора) [1, с. 709–745];

повідомленні інформації з питань аудиту фінансових звітів, а також про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу [1, с. 227–266].

Цей висновок підтверджується і визначеннями аудиту як зарубіжними, так і вітчизняними науковцями. Зокрема, А. Аренс та Дж. Лоббек визначають аудит як "процес, через який компетентний незалежний працівник накопичує та оцінює свідчення про інформацію, що піддається кількісному оцінюванню й належить до специфічної господарської системи, щоб визначити та передати у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим критеріям" [2, с. 8]; Редченко К. І. визначає аудит як "процес збирання достовірної інформації про об'єкти дослідження з метою оцінювання її відповідності визначеним критеріям та надання компетентного висновку зацікавленим користувачам" [26, с. 9].

Таким чином, автори вважають, що аудиторський процес можна уявити не лише як послідовну зміну стадій [27, с. 252], але і як сукупність інформаційних процесів пошуку, збирання, зберігання, передачі, опрацювання, використання й захисту інформації.

Аудиторський процес пронизується інформаційними потоками. Інформаційні потоки – "це сукупність повідомлень, які циркулюють у системі, і необхідні для здійснення процесів управління. Інформаційний потік характеризується: джерелом виникнення, напрямком, періодичністю, ступенем сталості, структурою, обсягом і щільністю, видом носія інформації, інформаційною ємністю окремих повідомлень, ступенем використання" [28, с. 13]. Під інформаційним потоком розуміють також "інформацію, сформовану відправником у масив даних та відправлену узгодженим суб'єктами інформаційного обміну каналом" [29, с. 5].

Важливо зазначити, що для забезпечення належної результативності аудиторського процесу доцільною є ідентифікація інформаційних потоків. Зокрема, пропонують, залежно від місця виникнення та напрямку руху, виділити вхідні (рух інформації до аудитора) та вихідні (рух інформації від аудитора) інформаційні потоки в аудиторському процесі. У свою чергу, у кожному з них можна виділити зовнішні (рух інформації, яка надходить чи виходить від/до зовнішніх щодо аудитора учасників аудиторського процесу, а також регуляторних органів) та внутрішні (у тому числі: горизонтальні – рух інформації між членами групи щодо виконання завдання з надання впевненості; вертикальні – між керівником групи щодо виконання завдання та керівництвом аудиторської фірми, між керівником групи щодо виконання завдання та членами групи) інформаційні потоки.

Відповідно до запропонованої класифікації, зовнішній вхідний інформаційний потік містить у собі: інформацію від клієнта (лист-пропозиція, лист-завдання на проведення аудиту тощо); від регуляторних органів – це надходження інформації нормативно-правового характеру (законодавчі акти, рішення Аудиторської палати України,

рішення Національної комісії із цінних паперів та фондового ринку, Міжнародні стандарти аудиту тощо). Вихідним зовнішнім потоком є надання аудиторською фірмою уповноваженим органам інформації про результати аудиту.

Зовнішнім вхідним інформаційним потоком також є надходження інформації від третіх осіб як відповіді на запити аудитора; управлінського персоналу клієнта або за потреби від тих, кого наділено найвищими повноваженнями, як письмових заповідей; клієнта як відповіді на запити аудитора та відповіді тих, кого наділено найвищими повноваженнями, на повідомлення аудитором інформації з питань аудиту та про недоліки внутрішнього контролю, ідентифіковані аудитором під час аудиту фінансової звітності. Зовнішнім вихідним інформаційним потоком є повідомлення інформації аудитором клієнту на різних стадіях аудиторського процесу.

Досягнення кінцевої мети аудиторського процесу можливе лише за умови підготовки та надання його учасниками один одному якісної інформації та її раціонального і своєчасного використання. Відповідно, потреба взаємодії визначається не стільки очікуваннями конкретних учасників, а диктується об'єктивними реаліями ринкової економіки. Таким чином, найбільш важливим об'єктом у процесі аналізу інформації в аудиторському процесі є взаємодія учасників, перетворення, передача та використання інформації, тобто інформаційна взаємодія. Спираючись на розуміння сутності та значення інформаційної взаємодії між учасниками аудиторського процесу в житті суспільства, автори спробували сформулювати основні засади такої взаємодії та запропонувати деякі рекомендації щодо їх реалізації.

Щодо інформаційного процесу, пов'язаного з аудитором, найчастіше використовують такі визначення терміна "інформація":

"інформація – сукупність будь-яких відомостей про стан і зміст об'єктів контролю. Економічна інформація – відомості, які відображають виробничу та фінансово-господарську діяльність підприємства" [5, с. 158];

"економічна інформація – це сукупність різних повідомлень економічного характеру, що виникають під час підготовки виробництва, виробничо-господарської діяльності й управління цією діяльністю" [30, с. 46].

Для розуміння інформаційної взаємодії в аудиторському процесі важливим є висновок Кочергіна А. Н. та Когана В. З., що "поняття інформації застосовне в тому разі, якщо є певна взаємодія, у процесі якої передаються певні відомості" [19, с. 18].

Основними вимогами до економічної інформації є: якість, репрезентативність, змістовність, корисність, уживаність, інформативність, повнота, доступність для сприйняття, актуальність, своєчасність, стійкість, точність, достовірність та цінність [30, с. 50–53]. Вимоги до аудиторських доказів встановлено МСА 500 "Аудиторські докази": "у процесі розроблення і виконання аудиторських процедур аудитор має брати до уваги доречність та достовірність інформації, що використовуватиметься як аудиторські докази" [1, с. 410]. До того ж доречність визначають як "логічний зв'язок із метою процедури аудиту, а також, якщо це доречно, із твердженням, що розглядається", а достовірність рекомендують визначати, урахувавши запропоновані правила [1, с. 417–418].

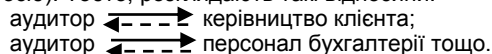
Під інформаційною взаємодією в аудиторському процесі авторами пропонується розуміти систему відносин учасників такої взаємодії, спрямованої на забезпечення підвищення довіри користувачів до інформації, відображеної у фінансовій звітності. Довіра користувачів до фінансових звітів підвищується в разі, якщо є певні гарантії того, що надана у фінансовій звітності інформація є якісною. У цьому контексті заслуговує на увагу визначення поняття якості обліково-аналітичної інформації як "сукупності властивостей інформації, що враховують ступінь практичної придатності, можливість та ефективність використання

конкретної інформації, сформованої в бухгалтерському обліку та звітності, в економічному аналізі для досягнення цілей розвитку підприємства у процесі управління та ухвалення успішних рішень під час здійснення тих чи інших видів діяльності", запропоноване Поплаухіною Т. Д. [31]. У зв'язку із цим зацікавленим у досягненні даного результату об'єктивно є не тільки аудитор, але і вищий управлінський персонал клієнта. У процесі оцінювання (аудитор) та формування (вищий управлінський персонал клієнта) фінансової звітності вони мають ураховувати вимоги, установлені Концептуальною основою фінансової звітності. Так, "мета фінансової звітності загального призначення – надати фінансову інформацію про суб'єкт господарювання, що звітує, яка є корисною для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів під час ухвалення рішень про надання ресурсів цьому суб'єктові господарювання. ... Для того щоб фінансова інформація була корисною, вона має бути доречною та правдиво надавати те, що вона призначена надавати. Корисність фінансової інформації посилюється, якщо вона є зіставною, бо її можна перевірити, вчасною та зрозумілою" [32].

Наступним моментом, який має бути врахований у процесі організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі, є визначення учасників інформаційних взаємовідносин в аудиторському процесі як складової системи такої взаємодії. Під час пошуку відповіді на це питання автори спирались на положення теорії інформаційної взаємодії щодо учасників такої взаємодії: учасників будь-якого виду інформаційної взаємодії, залежно від їх місця та ролі, розглядають як суб'єкт та об'єкт, що знаходяться між собою в певних відносинах. Момент взаємодії полягає в тому, що суб'єкт, передаючи інформацію об'єкту, одночасно визначає та отримує відомості (зворотна інформація) щодо об'єкта та його змін у результаті взаємодії. Залежно від фаз взаємодії та розвитку процесу, в інформаційній взаємодії наявна єдність двох зустрічних виявів активності: дія "суб'єкт → об'єкт" та дія "суб'єкт ← об'єкт" [18, с. 75–77].

Необхідно зазначити, що стосовно до інформаційної взаємодії в аудиторському процесі доцільним вважають, на думку авторів, застосування терміна "учасник інформаційних взаємовідносин в аудиторському процесі". До складу таких учасників входять: аудитор, керівництво

клієнта, персонал бухгалтерії клієнта, фінансовий директор, служба внутрішнього аудиту, попередній аудитор, експерт, залучений аудитор, керівник аудиторської групи щодо виконання завдання, члени аудиторської групи щодо виконання завдання; аудитор, на якого покладено функції внутрішнього моніторингу якості аудиту; ті, кого наділено найвищими повноваженнями, залучений аудитор із зовнішнього моніторингу якості аудиту. До того ж автори не розглядають взаємодію між персоналом та керівництвом клієнта під час підготовки інформації для надання аудитору, взаємовідносини, які виникають у клієнта з аудиту у процесі реалізації результатів аудиту, а також взаємовідносини між персоналом та керівництвом аудиторської фірми на стадії подальшої співпраці із клієнтом після надання звіту незалежного аудитора (в останньому випадку аудитор використовує інформацію, отриману про клієнта від третіх осіб). Тобто, розглядають такі відносини:



У процесі виявлення взаємовідносин важливо визначитись, у якому напрямку інтенсивність зворотного зв'язку є меншою, ніж прямого. Як правило, схематично такий зв'язок позначають пунктирною лінією [18, с. 77].

Термін "учасник інформаційних взаємовідносин в аудиторському процесі" не слід ототожнювати з терміном "суб'єкт аудиту". Суб'єкт аудиту (аудиторська фірма / аудитор) здійснює заходи з організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі. Склад конкретних учасників аудиторського процесу він узгоджує із клієнтом.

Узагальнення та систематизація власного досвіду аудиторської діяльності та критичне оцінювання потреб забезпечення реалізації вимог РМСАНВ [1] щодо інформування вищого керівництва клієнта з аудиту та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, дозволило ідентифікувати інформаційні взаємозв'язки між учасниками аудиторського процесу на різних його стадіях, формалізувати порядок документування інформаційних потоків, визначити результат інформаційної взаємодії, залежно від проміжної мети певної стадії аудиторського процесу, яка має бути досягнута аудитором. Фрагмент складу інформаційних взаємозв'язків між учасниками на окремих стадіях аудиторського процесу наведено в таблиці.

Таблиця

Фрагмент складу інформаційних взаємозв'язків між учасниками на окремих стадіях аудиторського процесу [A fragment part of the information relationships between the participants in the individual stages of the audit process]

Стадії аудиторського процесу	Учасники інформаційних взаємовідносин		Документування інформаційного потоку		Результат взаємодії для аудитора
	аудитор	інші	вхідні інформаційні потоки	вихідні інформаційні потоки	
1	2	3	4	5	6
Документування прийняття завдання	Аудитор	Керівництво потенційного клієнта	Лист-звернення щодо проведення аудиту	Відповідь на лист-звернення клієнта	РД* "Лист-зобов'язання (договір) про проведення аудиторської перевірки щодо виконання завдання з надання впевненості – аудиту історичної фінансової інформації, зокрема, фінансової звітності". РД "Анкета нового клієнта". РД "Ухвалення рішення про початок роботи з новим клієнтом (МСА 210)". РД "Договір на аудиторське обслуговування"
			Відповідь на запит згідно з МСА 210	Запит про зміст завдання та призначення його результатів	
			Згода на укладання договору на аудиторське обслуговування	Лист-зобов'язання (договір) про проведення аудиторської перевірки щодо виконання завдання з надання впевненості – аудиту історичної фінансової інформації, зокрема, фінансової звітності	
				Анкета нового клієнта	
			Ухвалення рішення про початок роботи з новим клієнтом (МСА 210)		

Закінчення таблиці

1	2	3	4	5	6
Планування аудиту	Аудитор	Керівництво клієнта, персонал бухгалтерії, фінансовий директор	Відповідь про шахрайство згідно з МСА 240	Запит про шахрайство	РД "Оцінювання аудиторського ризику". РД "Розрахунок рівня суттєвості". РД "Обґрунтування необхідності розрахунків аудиторської вибірки за елементами фінансової звітності". РД "Розрахунки вибірки за елементами фінансової звітності"
			Відповідь про особливості діяльності	Запит про особливості діяльності	
			Відповідь про структуру підприємства	Запит про структуру підприємства	
			Відповідь про кваліфікацію працівників	Запит про кваліфікацію працівників	
			Відповідь про обставини, які впливають на можливість викривлення показників фінансової та податкової звітності	Запит про обставини, які впливають на можливість викривлення показників фінансової та податкової звітності	
	Відповідь про наявність обчислювальної техніки та програмне забезпечення	Запит про наявність обчислювальної техніки та програмне забезпечення			
	Аудитор	Служба внутрішнього аудиту клієнта	Відповіді на запит про наявність, структуру, підпорядкованість та зміст системи внутрішнього контролю	Запит про наявність, структуру підпорядкованість та зміст системи внутрішнього контролю. Перелік питань для складання тесту внутрішнього контролю	Тест внутрішнього контролю

* РД – робочий документ.

Ідентифікація названих взаємозв'язків, виділення суб'єкта та об'єкта інформаційної взаємодії дозволяє більшою мірою наблизитись до розуміння мотивації дій кожної із груп учасників і врахувати її у процесі дослідження відносин, які виникають між учасниками аудиторського процесу для задоволення інформаційних потреб користувачів. У цьому контексті заслуговує на увагу зауваження Іванової В. В. щодо важливості здійснення діяльності інформаційним суб'єктом, спираючись на зацікавленість інших суб'єктів в отриманні ефективної (корисної) інформації [33].

Для забезпечення належної організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі важливим є знання послідовності етапів взаємодії, які в теорії інфоваємодії розглядають як сукупність послідовних фаз, в основі кожної з яких лежить стан інформації та характер реалізації

відносин. Виділеним фазам відповідають певні процедури інфогенезу та споживання інформації. Для того щоб відомості про базовий факт стали інформацією, їм необхідно надати відповідну знакову форму. Фаза споживання пов'язана з декодуванням. Засвоєння інформації залежить від готовності споживача до її засвоєння та використання [18, с. 49–51].

Відповідно, аудитор у процесі організації інформаційної взаємодії з іншими учасниками має виходити з особливостей процедур інфогенезу для забезпечення більш якісного здійснення аудиторського процесу. Урахування цих особливостей та визначення поняття організації аудиторського процесу [27] дозволило авторам запропонувати власне бачення складових організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі (рис. 1).

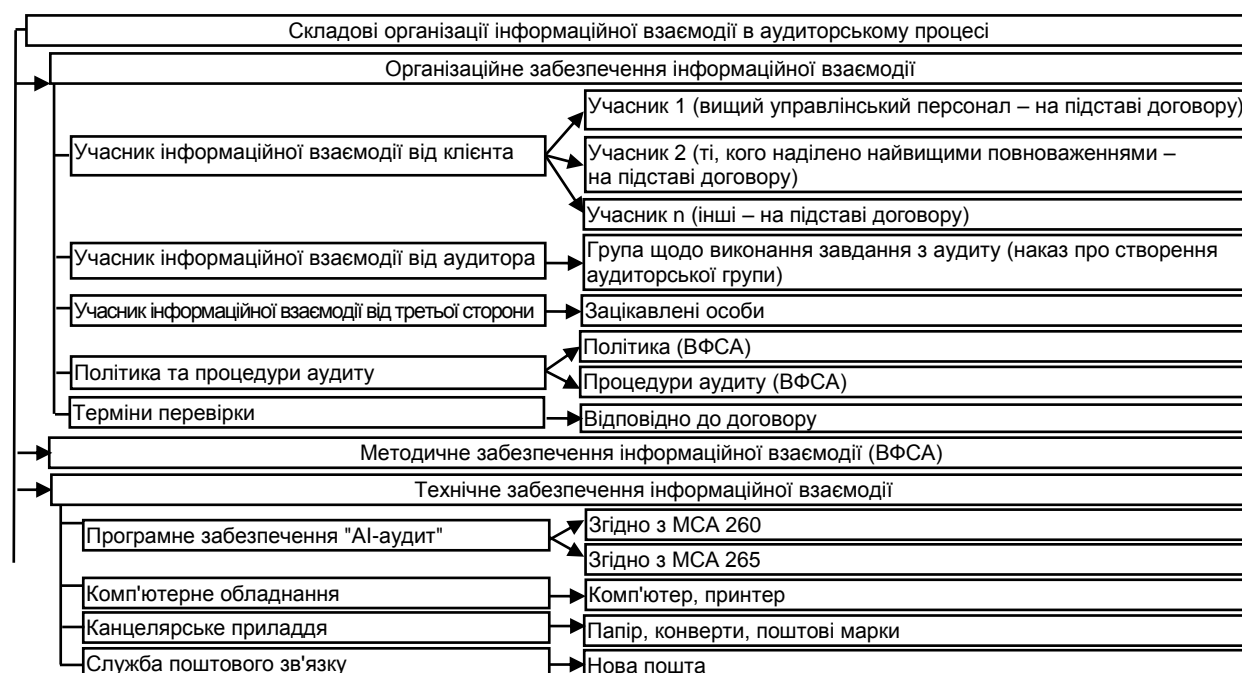


Рис. 1. Складові організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі (запропоновано авторами) [The components of information interaction in the audit process] (proposed by the authors)

Як показано на рис. 1, складовими організації інформаційної взаємодії є організаційне, методичне та технічне його забезпечення. Для адаптації запропонованої загальної схеми організації інформаційної взаємодії до умов конкретного завдання з надання впевненості аудитором залишається лише розкрити специфіку клієнта. Аналіз ідентифікованих зв'язків (див. таблицю), відповідно до складових організації інформаційної взаємодії, дозволяє визначити характер змін, ступінь активності кожного з учасників інформаційної взаємодії, скласти уявлення про реакцію найвищого управлінського персоналу для ухвалення рішення щодо характеру аудиторського висновку (звіту незалежного аудитора), а також для управлінського персоналу щодо якості внутрішнього контролю та системи обліку.

У сучасних умовах практика аудиту значною мірою обумовлена потребою залучення вищого управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, до ухвалення рішень, спрямованих на підвищення надійності системи обліку та внутрішнього контролю на підприємстві. У зв'язку із цим у РМСАНВ підвищено відповідальність аудитора за забезпечення якості інформування цих категорій користувачів про найбільш суттєві викривлення у фінансовій звітності за результатами аудиторської перевірки. Тому аудиторі необхідно приділяти більше уваги питанням удосконалення механізму здійснення інформаційної взаємодії саме із цими категоріями учасників аудиторського процесу і таким чином підвищувати їх спроможність до сприйняття вказаної інформації та реагування на неї. Нормативне регулювання процесу повідомлення інформації найвищому персоналу клієнта регламентовано МСА 260 "Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями" та МСА 265 "Повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу", положення яких конкретизовані низкою інших МСА (рис. 2).

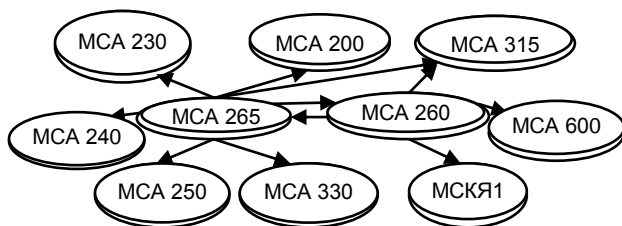


Рис. 2. Нормативне регулювання процесу повідомлення інформації найвищому персоналу клієнта аудитором [Normative regulation of the auditor's information message to the client's top staff]

Аудитор повідомляє інформацію переважно в письмовій формі (технічно здійснюють кур'єром служби поштового зв'язку). Такий підхід обумовлений тим, що для формування остаточного аудиторського файлу аудитор повинен мати роздрукований документ.

Водночас є можливість суттєво зменшити витрати аудиторської фірми за допомогою застосування електронних документів, для чого аудиторські фірми мають організаційні та технічні можливості. Чинником, що стримує реалізацію цього заходу донедавна була категорична позиція комісії АПУ з контролю за якістю та професійною етикою (зараз намітилася тенденція до її лібералізації), а також деякі положення МСА, які вимагають подавати повідомлення в письмовій формі.

Аналіз вимог МСА до аудитора щодо організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі та практики їх

застосування у 2012 – 2015 рр. показав, що в національному законодавстві відсутні вимоги до тих, кого наділено найвищими повноваженнями, щодо взаємодії з аудитором. Є лише МСА, які рекомендують аудиторі організувати двосторонню взаємодію. В Україні відсутні належні традиції та культура спілкування між аудитором та тими, кого наділено найвищими повноваженнями, що часто створює загрози дотриманню аудитором незалежності, а також не розроблені формалізовані процедури, пов'язані з відповідями на повідомлення аудитора, що збільшує витрати часу на розроблення відповідного методичного забезпечення аудиторського процесу щодо інформаційної взаємодії з вищим управлінським персоналом. В аудитора відсутні важелі впливу на вищий управлінський персонал, пов'язані з відповідями. Тому під час зовнішніх перевірок якості висуваються претензії до аудитора щодо формального (одностороннього) підходу до спілкування. У зв'язку із цим автори вважають, що було б доцільно в новій редакції Закону України "Про аудиторську діяльність" більш конкретно сформулювати обов'язки та відповідальність вищого управлінського персоналу клієнта щодо надання відповідей на запити та повідомлення аудитора, що створить правову основу для подальшого вдосконалення інформаційної взаємодії в аудиторському процесі.

Таким чином, аналіз положень сучасної теорії аудиту, загальних принципів та методів його організації, положень теорії інформаційної взаємодії, а також критичне оцінювання вітчизняного досвіду організації аудиторського процесу дозволили авторам установити, що визначальним принципом формування підходу до розуміння аудиту як інформаційного процесу є ідея взаємодії. Ознаками аудиторського процесу в сучасних умовах є пошук, отримання, опрацювання аудитором наявної інформації, створення ним нової інформації шляхом формулювання аудиторського судження і повідомлення її тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу. Відповідно, аудиторський процес пропонують визначати не лише як послідовну зміну стадій, але і як сукупність інформаційних процесів пошуку, збирання, зберігання, передачі, опрацювання, використання й захисту інформації. Зацікавленість у задоволенні інформаційних потреб усіх учасників аудиторського процесу досягають за рахунок налагодження ефективної їх взаємодії. Під інформаційною взаємодією в аудиторському процесі слід розуміти систему відносин учасників такої взаємодії, спрямованої на забезпечення підвищення довіри користувачів до інформації, відображеної у фінансовій звітності. До того ж авторами рекомендовано застосовувати термін "учасник інформаційних взаємовідносин в аудиторському процесі". Здійснене уточнення складу учасників та основних інформаційних взаємозв'язків між ними дозволить у практичній діяльності підвищити їх персональну відповідальність за повноту та якість наданої інформації й забезпечить об'єктивність професійного судження аудитора. Додаткові передумови для досягнення порозуміння із клієнтом щодо організації аудиторського процесу створить виділення трьох основних складових організації інформаційної взаємодії в аудиторському процесі: організаційного, методичного та технічного забезпечення. Правову базу організації інформаційної взаємодії з вищим управлінським персоналом рекомендують упорядкувати шляхом зведення вітчизняного законодавства щодо аудиторської діяльності до сучасних положень Міжнародних стандартів аудиту.

Перспективним напрямом наукових досліджень автори вважають теоретичне обґрунтування методичного підходу та розроблення практичних рекомендацій щодо орга-

нізації інформаційної взаємодії аудитора із третіми особами на стадії подальшої співпраці із клієнтом після надання звіту незалежного аудитора.

Література: 1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2013 року. Ч. 1 ; пер. з англ. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів ; Аудиторська палата України, 2014. – 988 с. ; [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2013_1.pdf. 2. Арнс А. Аудит / А. Арнс, Дж. Лоббек ; пер. с англ. ; гл. редактор серії проф. Соколов Я. В. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 560 с. 3. Гончарук Я. А. Аудит : навч. посіб. / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – 3-те вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2007. – 443 с. 4. Дмитренко І. М. Аудит: діагностика безперервності діяльності підприємств : монографія / І. М. Дмитренко, І. М. Белоусова ; Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2010. – 320 с. 5. Пантелєєв В. П. Аудит : навч. посіб. / В. П. Пантелєєв. – К. : ВД "Професіонал", 2008. – 400 с. 6. Петрик О. А. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності : навч. посіб. / О. А. Петрик, В. Я. Савченко, Д. Є. Свідерський ; за заг. ред. О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2008. – 472 с. 7. Сухарева Л. О. Аудит: оцінка ефективності бухгалтерського контролю : монографія / Л. О. Сухарева, А. М. Садекова ; Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – Донецьк : Вид-во "Наулідж" (Донецьке відділення), 2011. – 214 с. 8. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підруч. для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закладів / Ф. Ф. Бутинець. – 3-те вид., доп. і переробл. – Житомир : ПП "Рута", 2006. – 512 с. 9. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту : підручник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2009. – 544 с. 10. Кінашук Л. Л. Організація та правове регулювання аудиторської діяльності в системі фінансового контролю в Україні : монографія / Л. Л. Кінашук. – Кировоград : Код, 2010. – 460 с. 11. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація : монографія / Н. І. Дорош. – К. : Знання, 2001. – 402 с. 12. Беликов И. В. Взаимодействие компании с внешним аудитором / И. В. Беликов // Корпоративное управление. – 2012. – № 4. – С. 66–71. 13. Шалімова Н. С. Комунікаційні зв'язки між аудитором та управлінським персоналом у процесі аудиту фінансової звітності як засіб зменшення "розриву в очікуваннях" в аудиті / Н. С. Шалімова // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів : Вид-во Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 36. – С. 347–442. 14. Шалімова Н. С. Аудит в системі соціально-економічних відносин України : автореф. дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.06.09 / Н. С. Шалімова ; Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана". – К., 2013. – 34 с. 15. Аудит в умовах застосування інформаційно-комунікаційних технологій : монографія / Л. М. Янчева, А. С. Крутова, Т. О. Тарасова та ін. – Х. : ХДУХТ, 2011. – 294 с. 16. Смолян Г. Л. Человек и компьютер: Социально-философские аспекты автоматизации управления и обработки информации / Г. Л. Смолян. – М. : Политиздат, 1981. – 192 с. 17. Винер Н. Кибернетика или управление и связь в животном и машине / Н. Винер. – М. : Советское радио, 1968. – 212 с. 18. Коган В. З. Теория информационного взаимодействия: Философско-социологические очерки / В. З. Коган. – Новосибирск : Изд-во Новосибирского университета, 1991. – 320 с. 19. Кочергин А. Н. Проблемы информационного взаимодействия в обществе. Философско-социологический анализ / А. Н. Кочергин, В. З. Коган. – М. : Изд-во "Наука", 1980. – 176 с. 20. Кривошеин Н. В. Фундаментальные аспекты информационного взаимодействия [Электронный ресурс] / Н. В. Кривошеин, С. А. Нехаев. – Режим доступа : <http://www.it2b.ru/blog/ahiv/166.html>. 21. Немец К. А. Інформаційна взаємодія природних і соціальних систем : монографія / К. А. Немец. – Х. : Східно-регіональний центр гуманітарно-освітніх ініціатив, 2005. – 428 с. 22. Словарь прикладной интернетологии [Электронный

ресурс] / С. А. Нехаев, Н. В. Кривошеин, И. Л. Андреев и др. – Режим доступа : <http://lib.co.ua/diction/netika/netika.txt>. 23. Информационные процессы [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.univer.omsk.su/Edu/infro/1/infro/inf2.html>. 24. Базовые термины современного информационного общества [Электронный ресурс] / авт. и сост. И. И. Санжаревский. – Режим доступа : <http://virmk.narod.Ru/U-DISCIPLINA/info-politic/info-gloss.htm>. Информационные процессы. 25. Щербак А. М. Особливості інформаційного управління та інформаційних процесів на промисловому підприємстві / А. М. Щербак // Економіка розвитку. – 2014. – № 4 (72). – С. 121–124. 26. Редченко К. І. Аудит стратегії розвитку підприємства: методологія та організація : автореф. дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.06.09 / К. І. Редченко ; Національна академія статистики, обліку та аудиту. – К., 2012. – 36 с. 27. Мултанівська Т. В. Розробка підходу до вдосконалення організації аудиторського процесу / Т. В. Мултанівська, Т. С. Воїнова // Бізнес Інформ. – 2013. – № 9. – С. 246–253. 28. Матвієнко О. В. Основи інформаційного менеджменту : навч. посіб. / О. В. Матвієнко. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 128 с. 29. Єлісеєнко Н. О. Інформаційні потоки: політ-економічний аспект : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.01 / Н. О. Єлісеєнко. – Донецьк : Донецький національний університет, 2011. – 20 с. 30. Шквір В. Д. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті : підручник / В. Д. Шквір, А. Г. Загородній, О. С. Височан. – Львів : Вид-во Львівської політехніки, 2012. – 400 с. 31. Поплаухина Т. Д. Качество учетно-аналитической информации как научная категория / Т. Д. Поплаухина // Актуальные вопросы экономики и управления : материалы междунар. заоч. науч. конф. (г. Москва, апрель 2011 года). Т. 1. – М. : ПРИОР, 2011. – С. 202–205 ; [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.moluch.ru/conf/econ/archive/9/273>. 32. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009. 33. Іванова В. В. Якісні аспекти інформаційного забезпечення економіки, заснованої на знаннях, інформаційними суб'єктами кластерів / В. В. Іванова // Економічний часопис ХХІ. – 2011. – № 9 – 10 ; [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://soskin.info/ea/2014/1-2/20143614.html>.

References: 1. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh : vydannia 2013 roku. Ch. 1 ; per. z anhl. – K. : Mizhnarodna Federatsiia bukhhalteriv, Audytorska palata Ukrainy, 2014. – 988 p. [Electronic resource]. – Access mode : http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2013_1.pdf. 2. Arens A. Audit / A. Arens, Dzh. Lobbek ; per. s angl. ; gl. redaktor serii prof. Sokolov Ya. V. – M. : Finansy i statistika, 1995. – 560 p. 3. Honcharuk Ya. A. Audyt : navch. posib. / Ya. A. Honcharuk, V. S. Rudnytskyi. – 3-tie vyd., pererob. i dop. – K. : Znannia, 2007. – 443 p. 4. Dmytrenko I. M. Audyt: diahnozyka bezperervnosti diialnosti pidpriemstv : monohrafiia [Audit: diagnosis of the continuity of enterprises activity : monograph] / I. M. Dmytrenko, I. M. Bielousova ; Donets. nats. un-t ekonomiky i torhivli im. M. Tuhan-Baranovskoho. – Donetsk : DonNUET, 2010. – 320 p. 5. Pantelieiev V. P. Audyt : navch. posib. / V. P. Pantelieiev. – K. : VD "Profesional", 2008. – 400 p. 6. Petryk O. A. Orhanizatsiia i metodyka audytu pidpriemnytskoi diialnosti : navch. posib. / O. A. Petryk, V. Ya. Savchenko, D. Ye. Sviderskyi ; za zah. red. O. A. Petryk. – K. : KNEU, 2008. – 472 p. 7. Sukhareva L. O. Audyt: otsinka efektyvnosti bukhhalterskoho kontroliu : monohrafiia [Audit: assessment of the effectiveness of accounting control : monograph] / L. O. Sukhareva, A. M. Sadekova ; Donets. nats. un-t ekonomiky i torhivli im. M. Tuhan-Baranovskoho. – Donetsk : Vydvo "Naulidzh" (Donetske viddilennia), 2011. – 214 p. 8. Butynets F. F. Audyt : pidruch. dlia stud. spetsiia "Oblik i audyt" vyshch. navch. zakladiv / F. F. Butynets. – 3-tie vyd., dop. i pererobl. – Zhytomyr : PP "Ruta", 2006. – 512 p. 9. Kulakovska L. P. Orhanizatsiia i metodyka audytu : pidruchnyk / L. P. Kulakovska, Yu. V. Picha. – K. : Karavela, 2009. – 544 p. 10. Kinashchuk L. L. Orhanizatsiia

ta pravove reholiuvannya audytorskoj diialnosti v systemi finansovoho kontroliu v Ukraini : monohrafiia [Organization and legal regulation of auditing activities in the system of financial control in Ukraine : monograph] / L. L. Kinashchuk. – Kirovohrad : Kod, 2010 – 460 p. 11. Dorosh N. I. *Audyt: metodolohiia i orhanizatsiia : monohrafiia* [Audit: Methodology and Organization : monograph] / N. I. Dorosh. – K. : Znannia, 2001. – 402 p. 12. Belikov I. V. *Vzaimodeystviye kompanii s vneshnim auditorom* [Interaction with the external auditor company] / I. V. Belikov // Korporativnoe upravlenie. – 2012. – No. 4. – P. 66–71. 13. Shalimova N. S. *Komunikatsiini zviazky mizh audytorom ta upravlynskim personalom u protsesi audytu finansovoi zvitnosti yak zasib zmenshennia "rozryvu v ochikuvanniakh" v audyiti* [Communication links between the auditor and management in the audit of the financial statements as a means of reducing the "expectations gap" in audit] / N. S. Shalimova // Visnyk Lvivskoi komertsinoi akademii. – Lviv : Vyd-vo Lvivskoi komertsinoi akademii, 2011. – Issue 36. – P. 347–442. 14. Shalimova N. S. *Audyt v systemi sotsialno-ekonomichnykh vidnosyn Ukrainy : avtoref. dis. ... dokt. ekon. nauk : spets. 08.06.09 / N. S. Shalimova ; Derzhavnyi vyshchyi navchalnyi zaklad "Kyivskiy natsionalnyi ekonomichnyi universytet imeni Vadyma Hetmana"*. – K., 2013. – 34 p. 15. *Audyt v umovakh zastosuvannia informatsiino-komunikatsiinykh tekhnolohii : monohrafiia* [Audit in the use of information and communication technologies : monograph] / L. M. Yancheva, A. S. Krutova, T. O. Tarasova et al. – Kh. : KhDUKht, 2011. – 294 p. 16. Smolyan G. L. *Chelovek i kompyuter: Sotsialno-filosofskie aspekty avtomatizatsii upravleniya i obrabotki informatsii* / G. L. Smolyan. – M. : Politizdat, 1981. – 192 p. 17. Viner N. *Kibernetika ili upravlenie i svyaz v zhiivotnom i mashine* / N. Viner. – M. : Sovetskoe radio, 1968. – 212 p. 18. Kogan V. Z. *Teoriya informatsionnogo vzaimodeystviya : Filosofsko-sotsiologicheskie ocherki* / V. Z. Kogan. – Novosibirsk : Izd-vo Novosibirskogo universiteta, 1991. – 320 p. 19. Kochergin A. N. *Problemy informatsionnogo vzaimodeystviya v obshchestve. Filosofsko-sotsiologicheskiy analiz* / A. N. Kochergin, V. Z. Kogan. – M. : Izd-vo "Nauka", 1980. – 176 p. 20. Krivoshein N. V. *Fundamentalnye aspekty informatsionnogo vzaimodeystviya* [Electronic resource] / N. V. Krivoshein, S. A. Nekhaev. – Access mode : <http://www.it2b.ru/blog/arhiv/166.html>. 21. Niemets K. A. *Informatsiina vzaiemodiia pryrodnykh i sotsialnykh system : monohrafiia* [Information interaction of natural and social systems : monograph] / K. A. Niemets. – Kh. : Skhidno-rehionalnyi tsentr humanitarno-osvitnikh initsiatyv, 2005. – 428 p. 22. *Slovar prikladnoy informatiki* [Electronic resource] / S. A. Nekhaev, N. V. Krivoshein, I. L. Andreev et al. – Access mode : <http://lib.co.ua/diction/netika/netika.txt>. 23. *Informatsionnye protsessy* [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.univer.omsk.su/Edu/infro/1/infor/inf2.html>. 24. *Bazovye terminy sovremennogo informatsionnogo obshchestva* [Electronic resource] / avt. i sost. I. I. Sanzharevskiy. – Access mode : <http://vir.mk.narod.Ru/U-DISCIPLINA/info-politic/info-gloss.htm>. Информационные процессы. 25. Shcherbak A. M. *Osoblyvosti informatsiinoho upravlinnia ta informatsiinykh protsesiv na promyslovomu pidpriemstvi* [Peculiarities of the industrial enterprise information management and information processes] / A. M. Shcherbak // Ekonomika rozvytku. – 2014. – No. 4 (72). – P. 121–124. 26. Redchenko K. I. *Audyt stratehii rozvytku pidpriemstva: metodolohiia ta orhanizatsiia : avtoref. dis. ... dokt. ekon. nauk : spets. 08.06.09 / K. I. Redchenko ; Natsionalna akademiia statystyky, obliku ta audytu. – K., 2012. – 36 p.* 27. Multanivska T. V. *Rozrobka pidkhodu do vdoskonalennia orhanizatsii audytorskoho protsesu* [Development of an approach to the improvement of the audit process organization] / T. V. Multanivska, T. S. Voinova // *Biznes Inform.* – 2013. – No. 9. – P. 246–253. 28. Matviienko O. V. *Osnovy informatsiinoho menedzhmentu : navch. posib.* / O. V. Matviienko. – K. : Tsentr navchalnoi literatury, 2004. – 128 p. 29. Yeliseienko N. O. *Informatsiini potoky: politekonomichnyi aspekt : avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk :*

spets. 08.00.01 / N. O. Yeliseienko. – Donetsk : Donetskiy natsionalnyi universytet, 2011. – 20 p. 30. Shkvir V. D. *Informatsiini systemy i tekhnolohii v obliku ta audyti : pidruchnyk* / V. D. Shkvir, A. H. Zahorodnii, O. S. Vysochan. – Lviv : Vyd-vo Lvivskoi politekhniki, 2012. – 400 p. 31. Poplauhina T. D. *Kachestvo ucheto-analiticheskoi informatsii kak nauchnaya kategoriya* [The quality of accounting and analytical information as a scientific category] / T. D. Poplauhina // Aktualnye voprosy ekonomiki i upravleniya : materialy mezhdunar. zaoch. nauch. konf. (g. Moskva, aprel 2011 goda). Vol. 1. – M. : PRIOR, 2011. – P. 202–205 ; [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.moluch.ru/conf/econ/archive/9/273>. 32. *Kontseptualna osnova finansovoi zvitnosti* [Electronic resource]. – Access mode : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009. 33. Ivanova V. V. *Yakisni aspekty informatsiinoho zabezpechennia ekonomiky, zasnovanoi na znanniakh, informatsiinyimi subiektamy klasteriv* [Qualitative aspects of information provision of the knowledge economy by information subjects of clusters] / V. V. Ivanova // *Ekonomichnyi chasopys XXI.* – 2011. – No. 9 – 10 ; [Electronic resource]. – Access mode : <http://soskin.info/ea/2014/1-2/20143614.html>.

Інформація про авторів

Мултанівська Тетяна Володимирівна – канд. екон. наук, доцент кафедри контролю і аудиту Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця (просп. Леніна, 9-А, м. Харків, Україна, 61166, e-mail: auditor_tw@mail.ru).

Воїнова Тетяна Сергіївна – канд. екон. наук, доцент кафедри контролю і аудиту Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця (просп. Леніна, 9-А, м. Харків, Україна, 61166, e-mail: tatianavoinova1@rambler.ru).

Інформація об авторах

Мултановская Татьяна Владимировна – канд. екон. наук, доцент кафедри контролю і аудиту Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця (просп. Леніна, 9-А, г. Харків, Україна, 61166, e-mail: auditor_tw@mail.ru).

Войнова Татьяна Сергеевна – канд. екон. наук, доцент кафедри контролю і аудиту Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця (просп. Леніна, 9-А, г. Харків, Україна, 61166, e-mail: tatianavoinova1@rambler.ru).

Information about the authors

T. Multanovskaya – PhD in Economics, Associate Professor of Control and Audit Department of Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics (9-A Lenin Ave., Kharkiv, Ukraine, 61166, e-mail: auditor_tw@mail.ru).

T. Voinova – PhD in Economics, Associate Professor of Control and Audit Department of Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics (9-A Lenin Ave., Kharkiv, Ukraine, 61166, e-mail: tatianavoinova1@rambler.ru).

*Стаття надійшла до ред.
07.05.2015 р.*