

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА, АНАЛИЗА, АУДИТА И СТАТИСТИКИ

И. В. ХМЕЛЬНИЦКАЯ, Г. Н. ПОДГОРНАЯ

К ВОПРОСУ ОБ АУДИТЕ МАЛЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ

В статье анализируется и обобщается имеющаяся у авторов информация из опыта по проведению аудита микро- и малых организаций, а также предложен подход к построению методик многокритериального анализа и аудита информационной инфраструктуры данных организаций.

Ключевые слова: аудит малых организаций; операционный аудит; микро- и малые организации; аудит информационной инфраструктуры.

УДК 004:657.6

Информационные технологии (ИТ) с каждым годом все усложняются и больше внедряются во все сферы народного хозяйства. Качество ведения бизнеса и его способность адаптироваться к изменяющимся внешним экономическим условиям во многом зависит от выбранной информационной инфраструктуры (ИИ). Для ее совершенствования требуются огромные финансовые и временные вложения, которые не всегда гарантируют соответствующий затратам эффект. Но несмотря на это, ИТ являются неотъемлемой частью современного бизнеса, дающей возможность организации представлять услуги и товары на мировом рынке. В то же время все положительные аспекты, связанные с упрощением и усовершенствованием процессов внутреннего управления, влекут необходимость в постоянном контроле над ИИ со стороны менеджмента организации. В этой связи возрастает роль аудита информационной инфраструктуры в рамках проводимого внутреннего операционного аудита. Аудит позволяет получать не только адекватную информацию для оценки ИИ, но и принимать адекватные оперативные меры по их управлению.

Целью данной работы является обобщение и анализ имеющейся информации о количестве микро- и малых организаций и занятого в них населения, а

Инна Владимировна ХМЕЛЬНИЦКАЯ (inna21@gmail.com), кандидат экономических наук (г. Минск, Беларусь);

Галина Николаевна ПОДГОРНАЯ (galpodgornaya@gmail.com), ассистент кафедры экономической информатики Белорусского государственного экономического университета (г. Минск, Беларусь).

также определению места и важности аудита ИИ в общей системе аудита организации для подтверждения достоверности отчета финансового состояния.

Анализ удельного веса микро- и малых организаций из общего числа организаций Республики Беларусь. Прежде чем перейти к изучению вопроса аудита информационной инфраструктуры имеет смысл кратко остановиться на определении важности участия в экономической деятельности Республики Беларусь малого и среднего предпринимательства, а в частности, микро- и малых организаций в общем числе всех организаций.

С целью поддержки малого и среднего предпринимательства статьей 3 «Субъекты малого и среднего предпринимательства» закона Республики Беларусь № 344-З от 30. 12. 2015 г. «О поддержке малого и среднего предпринимательства» определены границы данных субъектов: «К субъектам малого предпринимательства относятся:

индивидуальные предприниматели, зарегистрированные в Республике Беларусь;

микроорганизации — зарегистрированные в Республике Беларусь коммерческие организации со средней численностью работников за календарный год до 15 человек включительно;

малые организации — зарегистрированные в Республике Беларусь коммерческие организации со средней численностью работников за календарный год от 16 до 100 человек включительно.

К субъектам среднего предпринимательства относятся зарегистрированные в Республике Беларусь коммерческие организации со средней численностью работников за календарный год от 101 до 250 человек включительно» [1].

Согласно статистическим исследованиям за 2015 г. количество микро- и малых организаций составило 74 % общего числа организаций в Республике Беларусь, или 105 047 микро- и малых организаций из 141 600 юридических лиц.

В 2015 г. было зарегистрировано 4,5 млн человек, занятых в экономике Республики Беларусь, из них 785 300 были сотрудниками микро- и малых организаций, что составляет 18,3 % среднегодовой численности занятого населения. В этот же период в средних организациях было занято 8,3 % населения и 5,4 % индивидуальных предпринимателей. Из приведенных данных можно сделать вывод, что в деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства участвовало 32 % населения занятого в экономике Республики Беларусь [2].

Проводимые с 2000 г. исследования показывают, что постоянно увеличивается количество микро- и малых организаций и занятого в них населения, исключение составляет 2015 г. (см. таблицу).

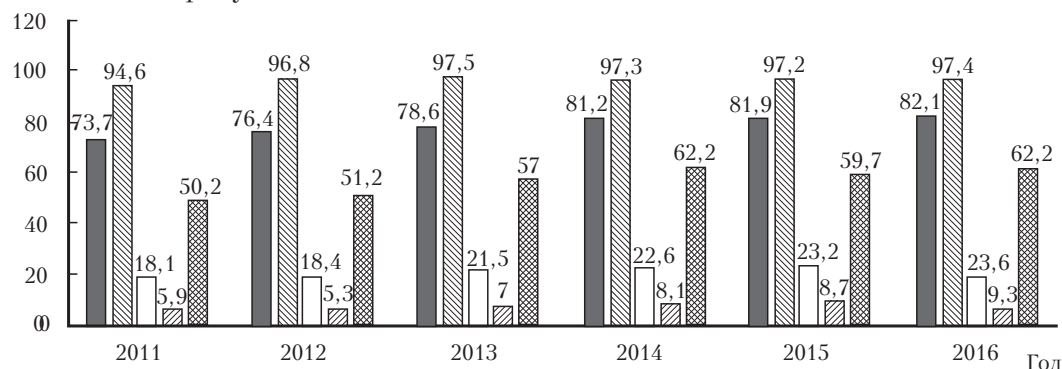
Изменение числа микро- и малых организаций и их средней численности за 2000—2015 гг.

Год	Число микро- и малых организаций	Средняя численность работников, человек
2000	28 310	385 829
2005	33 094	456 180
2010	84 164	784 944
2013	108 689	846 699
2014	111 792	818 466
2015	105 047	762 793

Примечание: наша разработка на основе [3].

С 2011 по 2016 г. использование информационно-коммуникационных технологий (ИКТ) в организациях возросло, данный факт связан с динамичным

развитием ведения электронного бизнеса, тенденций автоматизации в малом бизнесе (см. рисунок).



Использование ИКТ в организациях за 2011–2016 гг., % общего числа обследованных организаций: ■ — локальная сеть; ▨ — Интернет; □ — Интра-нет; ▩ — Экстранет; ▤ — организации, имевшие веб-сайт

Примечание: наша разработка на основе [4].

Из приведенных статистических данных о количестве микро- и малых организаций (105,047 тыс.) и динамики их изменения в сторону увеличения можно сделать вывод, что удельный вес этих организаций и количество занятого в них населения (785,3 тыс. человек) является существенным для экономики и ВВП Республики Беларусь.

В связи с тем, что количество микро- и малых организаций значительно, а ведение ими хозяйственной и экономической деятельности является важным в контексте экономики страны, проведение аудита как части проверки на соответствие финансовой (бухгалтерской) отчетности и данных учета о ее достоверности с целью выявления ошибок, искажения и предотвращения санкций со стороны государственных органов Республики Беларусь является необходимым. Вследствие того, что современные организации переходят на электронный документооборот в рамках Государственной программы развития цифровой экономики и информационного общества на 2016–2020 гг., финансовая отчетность хранится и формируется при помощи информационных систем, информационной инфраструктуры, а также информационно-коммуникационных технологий, использование которых во всех организациях за последние годы увеличилось. Поэтому для достоверности сформированного отчета финансового состояния организации необходимо предварительно проводить аудит ее информационной инфраструктуры.

Определим в рамках данного исследования, что именно будем понимать под аудитом информационной инфраструктуры. Американские ученые Э. А. Арнс и Дж. К. Лоббек дали следующее определение понятию «аудит»: «...процесс, посредством которого компетентный независимый работник накапливает и оценивает свидетельства об информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к специфической хозяйственной системе, чтобы определить и выразить в своем заключении степень соответствия этой информации установленным критериям» [5, 7]. В словаре терминов и аббревиатур ИТІЛ дано следующее определение аудита: «...формальное обследование и проверка на предмет соблюдения какого-либо стандарта или рекомендаций, точности ведения записей или достижения целевых значений эффективности и результативности. Аудит может проводиться внутренними или внешними службами» [6, 9]. В данных определениях отсутствует ограничение относительного самого проводимого аудита, его узкого направления. Из приведенных дефиниций

аудита можно понять, что в настоящее время сложилось две основные концепции понимания того, что же следует считать аудитом. Первая концепция — это аудит в узком смысле слова, под которым понимается проверка бухгалтерской деятельности на соблюдение положенных норм, стандартов и правильность представления финансовой отчетности. Вторая концепция (в широком смысле слова): аудит — это не только проверка правильности отчетности, но и аудит всего бизнеса, т. е. приемов и методов управления, целей функционирования организаций, планирования и эффективного использования оборудования, диагностика организационной системы управления персоналом, процесса поступления информации в информационную систему, ее обработки посредством ИТ. Всему этому дает оценку соответствия компетентное лицо, проведя количественный и качественный анализ.

Для определения места аудита ИИ в аудите хозяйственной деятельности любой организации представим аудит как объединение узконаправленных аудитов субъектов хозяйствования. Весь аудит разделяется на внутренний и внешний, где внешний проводится эпизодически с целью проверки бухгалтерской отчетности и соответствия отчетности нормам законодательства для государственных органов контроля и надзора. Внутренний аудит — это не только всесторонняя проверка деятельности организации, но и разработка предложений по оптимизации этой деятельности, рационализации расходов и увеличению прибыли, а также оказанию консультационных услуг для системы управления этим субъектом [7]. Внутренний и внешний вид аудита разделяют на три вида: финансовый аудит, аудит соответствия и операционный аудит [8]. Финансовый аудит и аудит соответствия во многом пересекаются с целями и задачами внешнего аудита с некоторой поправкой на более комплексный и системный подход, возможный при проведении его внутренним органом аудирования в интересах собственников и регламентированный внутренними документами. Операционный аудит, по мнению Э. А. Аренса и Дж. К. Лобека, предусматривает проверку «...любой части процедур и методов функционирования хозяйственной системы в целях оценки производительности и эффективности» [9, 28]. Ф. Л. Дефлиз, Г. Р. Дженик, В. М. О'Рейлли и М. Б. Хирш считают, что операционный аудит — это проверка выполнения сметы и целевых программ, а также оценка эффективности. В свою очередь А. А. Терехов утверждает, что «операционный аудит очень близок к тому, что называют консалтингом администрации» [10, 105].

Финансовый аудит заключается в процедуре проверки бухгалтерской отчетности организации. В то же время *инвестиционный аудит* не ограничивается бухгалтерским учетом, он может включать оценку организационной структуры, компьютерных операций, методов производства, маркетинга и любой другой области, интересующей инвесторов. Инвестиционный аудит позволяет выявить потенциальные убытки, которые могут возникнуть из-за некомпетентности или недобросовестности руководителей организации — объекта инвестирования.

Целью *аудита соответствия* является: «...независимая оценка соответствия предмета проверки действующим требованиям властей, определенным в качестве критериев. Аудит соответствия выполняется посредством получения оценки соответствия деятельности, финансовых операций и информации во всех существенных аспектах требованиям властей, регулирующих деятельность проверяемой организации» [11]. Аудит соответствия способствует: «...прозрачности, обеспечивая предоставление достоверной отчетности в отношении управления средствами и соблюдения прав граждан в соответствии с требованиями властей. Она способствует подотчетности посредством предоставления отчетов об отклонении от нарушений требований властей, в результате чего могут быть

приняты корректирующие меры или подотчетные лица могут быть привлечены к ответственности за свои действия. Это обеспечивает надлежащее государственное управление благодаря выявлению недостатков и отклонений от законов и норм, а также благодаря оценке правильности в случаях недостаточной или ненадлежащей нормативной правовой базы. Мошенничество и коррупция по своей природе противоречат прозрачности, подотчетности и надлежащему государственному управлению. Таким образом, аудит соответствия способствует надлежащему управлению в государственном секторе, посредством учета риска мошенничества в отношении соответствия» [11].

Операционный аудит представляет собой: «...мониторинг и независимую компетентную оценку качества контрольных процедур, а также оценку эффективности и результативности бизнес-операций в любой сфере деятельности компании, которые базируются на комплексном, системном научно обоснованном объективном процессе сбора, анализа и оценки аудиторских доказательств эффективности деятельности компании с целью выработки аудитором таких рекомендаций и консультаций собственникам и менеджерам компании, которые способны оптимизировать управленческие выводы и решения в текущий момент и в перспективе, усилив тем самым конкурентные преимущества компании» [12].

Выделяют основные задачи операционного аудита: определение степени достижения запланированных показателей; оценка эффективности функционирования субъекта хозяйствования, в том числе их организационной структуры; проверка соблюдения требований законодательных и иных нормативных актов, относящихся к той или иной программе [13].

Исходя из задач операционного аудита и вышеприведенных определений, можно сделать вывод, что операционный аудит нацелен на помощь в принятии управленческих решений по различным предметным областям деятельности субъекта хозяйствования, таких, как информационные технологии, маркетинговая политика, организация и совершенствование бизнес-процессов и т. д. Отсюда следует, что аудит ИИ является частью внутреннего операционного аудита субъекта хозяйствования.

Перечисленные доктринальные классификации аудита, основанные на использовании различных критериев, отражены лишь частично в законе Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности». Суть данного Закона отражает *обязательный аудит* и уточнено, что его положения не распространяются на *внутренний аудит*, значит он не находится в состоянии соответствия или взаимосвязи с внешним аудитом. В данном Законе дается следующее определение: «*Обязательный аудит — это аудит, обязательность проведения которого установлена Законом «Об аудиторской деятельности» и другими законодательными актами*» [14]. В то же время в постановлении Министерства финансов Республики Беларусь № 163 от 18. 12. 2002 г. «Национальные правила аудиторской деятельности «Аудит в условиях компьютерной обработки данных» в пункте 9 обозначена обязательная оценка надежности системы внутреннего контроля аудируемого лица и ее влияние на функционирование системы компьютерной обработки данных в части: контроля работы с данными; контроля предотвращения ошибок во время работы; изменения программного обеспечения и методов регистрации первичной информации. На основании существующего законодательства Республики Беларусь в части аудита можно сделать вывод, что в рамках *обязательного аудита* предусмотрен аудит компьютерной системы обработки данных с целью оценки риска искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, где данная система является частью ИИ организации.

Кроме того, был предложен подход к построению *методик многокритериального анализа информационной инфраструктуры*, при помощи которых можно провести аудит информационной инфраструктуры микро- и малых организаций без дополнительных затрат на консалтинг аудиторов. Данные методики позволяют выстроить рейтинг отраслей или регионов исследованных организаций по уровню развития информационной инфраструктуры организации на первом этапе в рамках *методики исследования уровня развития информационной инфраструктуры микро- и малых организаций*.

На втором этапе, изучив исследования уровня развития ИИ предлагаются рекомендации в зависимости от класса рейтинга по дальнейшим действиям, связанным с проведением аудита информационной инфраструктуры организации в рамках *методики анализа информационной инфраструктуры микро- и малых организаций* [15].

На третьем этапе по итогам аудиторского заключения подразумевается прохождение *процедуры моделирования ИИ и принятия решения о внедрении или оптимизации существующей*, основанной на методе анализа иерархий Т. Саати, которая изложена в методике моделирования процедур обоснования выбора рациональной информационной инфраструктуры микро- и малых организаций [16].

Таким образом, на основании проведенного анализа статистических сведений выяснилось, что удельный вес микро- и малых организаций составляет 74 % всех организаций, ведущих хозяйственную деятельность, и 18,3 % населения, занятого в экономике Республики Беларусь. Это является весьма весомым для экономики и ВВП страны. Можно сделать вывод, что предоставленные финансовые и бухгалтерские отчеты этих организаций являются весьма внушительными, а достоверность их должна быть подкреплена предварительно проведенным аудитом информационной инфраструктуры, с помощью которой они сформированы.

Обобщая различные точки зрения ученых, занимающихся данным направлением науки, можно сделать вывод, что на современном этапе развития аудиторской деятельности операционный аудит является самым информативным для инвесторов и учредителей, так как представляет собой процесс исследования бизнес-процессов в целях оценки их эффективности и получения управленческих рекомендаций. В связи с тем, что ИТ являются мощным вспомогательным ресурсом в ведении бизнеса, проведение аудита ИИ является неотъемлемой частью при внутреннем операционном аудите. В рамках законодательства Республики Беларусь можно определить обязательный аудит системы компьютерной обработки данных с целью оценки риска искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности как часть аудита ИИ.

Литература и электронные публикации в Интернете

1. О поддержке малого и среднего предпринимательства : Закон Респ. Беларусь, 30 дек. 2015 г., № 344-З // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2016. — 2/2339.
2. Статистический ежегодник : стат. сб. [Электронный ресурс] // Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Режим доступа: <http://www.belstat.gov.by/upload/iblock/acf/acf87989722db33b08ea02c51e49ea96.zip>. — Дата доступа: 20.11.2017.
3. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь : стат. сб. [Электронный ресурс] // Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Режим доступа: <http://www.belstat.gov.by/upload/iblock/49c/49cb5468e85fc884485cfb805c80e8d8.zip>. — Дата доступа: 20.11.2017.
4. Информационное общество в Республике Беларусь : стат. сб. [Электронный ресурс] // Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Режим

доступа: <http://www.belstat.gov.by/upload/iblock/b82/b8221a17c6eb1367cff55d161e96fd4f.rar>. — Дата доступа: 20.11.2017.

5. *Аренс, Э. А.* Аудит : пер. с англ. / Э. А. Аренс, Дж. К. Лоббек. — М. : Финансы и статистика, 1995. — 398 с.

Arens, E. A. Audit [Audit] : per. s angl. / E. A. Arens, Dzh. K. Lobbek. — М. : Finansy i statistika, 1995. — 398 p.

6. *Гродзенский, С. Я.* «Рационализация» и «оптимизация» в информационных технологиях / С. Я. Гродзенский // Методы менеджмента качества. — 2012. — № 12. — С. 56–57.

Grodzenskiy, S. Ya. «Ratsionalizatsiya» i «optimizatsiya» v informatsionnyih tehnologiyah [«Rationalization» and «optimization» of information technologies] / S. Ya. Grodzenskiy // Metodyi menedzhmenta kachestva. — 2012. — N 12. — P. 56–57.

7. *Андреев, В. Д.* Внутренний аудит : учеб. пособие / В. Д. Андреев. — М. : Финансы и статистика, 2003. — 464 с.

Andreev, V. D. Vnutrenniy audit [Internal audit] : ucheb. posobie / V. D. Andreev. — М. : Finansy i statistika, 2003. — 464 p.

8. *Ситнов, А. А.* Аудит информационных систем : моногр. для магистрантов / А. А. Ситнов, А. И. Уринцов. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2014. — С. 69.

Sitnov, A. A. Audit informatsionnyih sistem : monogr. dlya magistrantov [Information Systems Audit] / A. A. Sitnov, A. I. Urintsov. — М. : YuNITI-DANA, 2014. — P. 69.

9. *Марушко, Д. А.* Формирование организационно-экономического механизма управления процессами информатизации в Республике Беларусь : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Д. А. Марушко. — Минск, 2008. — 181 л.

Marushko, D. A. Formirovanie organizatsionno-ekonomicheskogo mehanizma upravleniya protsessami informatizatsii v Respublike Belarus [Formation of organizational and economic mechanism of management of Informatization processes in the Republic of Belarus] : dis. ... kand. ekon. nauk : 08.00.05 / D. A. Marushko. — Minsk, 2008. — 181 l.

10. *Терехов, А. А.* Аудит: перспективы развития / А. А. Терехов. — М. : Финансы и статистика, 2001. — 105 с.

Terehov, A. A. Audit: perspektivy razvitiya [Audit: development prospects] / A. A. Terehov. — М. : Finansy i statistika, 2001. — 105 p.

11. Основополагающие принципы аудита соответствия [Электронный ресурс] // Международные стандарты высших органов аудита (ISSAI). — Режим доступа: <http://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/content/documents/others/ISSAI/ISSAI-400-ruso.pdf>. — Дата доступа: 27.11.2017.

12. *Балыбердина, Е. Е.* Операционный аудит в современной компании: понятие, сущность и назначение [Электронный ресурс] / Е. Е. Балыбердина // Научная электронная библиотека «Киберленинка». — Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/operatsionnyu-audit-v-sovremennoy-kompanii-ponyatie-suschnost-i-naznachenie>. — Дата доступа: 29.11.2017.

Balyberdina, E. E. Operatsionnyiy audit v sovremennoy kompanii: ponyatie, suschnost i naznachenie [Operational audit in a modern company: concept, essence and purpose] [Elektronnyiy resurs] / E. E. Balyberdina // Nauchnaya elektronnyaya biblioteka «Kiberleninka». — Rezhim dostupa: <https://cyberleninka.ru/article/n/operatsionnyu-audit-v-sovremennoy-kompanii-ponyatie-suschnost-i-naznachenie>. — Data dostupa: 29.11.2017.

13. Аудит Монтгомери : пер. с англ. / Ф. Л. Дефлиз [и др.]. — М. : ЮНИТИ, 1997. — 542 с.

Audit Montgomeri [The audit of Монтгомери] : per. s angl. / F. L. Defliz [i dr.]. — М. : YuNITI, 1997. — 542 p.

14. Об аудиторской деятельности : Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 56-З // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2015. — 2/2229.

15. *Подгорная, Г. Н.* Многокритериальный анализ информационной инфраструктуры субъектов хозяйствования / Г. Н. Подгорная // Весн. Беларус. дзярж. экан. ун-та. — 2011. — № 5 (88). — С. 46–55.

Podgornaya, G. N. Mnogokriterialnyiy analiz informatsionnoy infrastrukturyi sub'ektov hozyaystvovaniya [Information audit within the overall system of audit] / G. N. Podgornaya // Vesn. Belarus. dzyarzh. ekan. un-ta. — 2011. — N 5 (88). — P. 46–55.

16. *Железко, Б. А.* Оценка эффективности внедрения инфраструктурного ИТ-проекта / Б. А. Железко, И. И. Станкевич, Г. Н. Подгорная // Актуальные проблемы науки XXI века : сб. науч. ст. молодых ученых. — 2016. — № 5. — С. 15–22.

Zhelezko, B. A. Otsenka effektivnosti vnedreniya infrastrukturnogo IT-proekta [Assessment of the efficiency of IT infrastructure project implementation] / B. A. Zhelezko, I. I. Stankevich, G. N. Podgornaya // Aktualnyie problemy nauki XXI veka : sb. nauch. st. molodyih uchenyih. — 2016. — P 5. — P. 15–22.

**INA KHMIALNITSKAYA,
HALINA PADHORNAYA**

**AUDIT OF SMALL ORGANIZATIONS
UNDER CONDITIONS OF INFORMATION
TECHNOLOGY DEVELOPMENT**

Author affiliation. *Ina KHMIALNITSKAYA* (inna21@gmail.com), *Belarusian State Economic University (Minsk, Belarus)*; *Halina PADHORNAYA* (galpodgornaya@gmail.com), *Belarusian State Economic University (Minsk, Belarus)*.

Abstract. This article analyzes and generalizes the information available to the authors from their experience in auditing micro- and small organizations. An approach is suggested to forming up procedures of multi-criteria analysis and audit of the information infrastructure of these organizations.

Keywords: audit of small organizations; operational audit; micro- and small organizations; audit of information infrastructure.

UDC 004:657.6

*Статья поступила
в редакцию 05.02. 2018 г.*

**ИЗДАТЕЛЬСКИЙ ЦЕНТР БГЭУ
представляет**

Бухгалтерский учет и аудит : учеб. пособие / Л. В. Глотова [и др.]. — Минск : БГЭУ, 2018. — 380 с.

Подготовлено в соответствии с учебной программой по учебной дисциплине «Бухгалтерский учет и аудит» для высших учебных заведений по неучетным специальностям.

Раскрываются формы, методы бухгалтерского учета, а также виды, методы, порядок назначения и проведения аудиторских проверок.

Для студентов дневной и заочной форм обучения, изучающих курс бухгалтерского учета и аудита.