

**ВИРОБНИЧИЙ АУДИТ: МОЖЛИВОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПРОГРАМ
У ПЕРЕВІРЦІ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ**

В сучасних умовах для підвищення фінансової стійкості та конкурентоспроможності підприємства звертаються до аудиторських фірм за проведенням комплексної перевірки фінансово-господарської діяльності. Але робота аудитора не обмежується тільки перевіркою правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, тому що аудитор повинен зробити пропозиції щодо поліпшення результатів діяльності підприємства. Таким чином дуже актуальним на практиці є проведення виробничого аудиту, який надає оцінку всього комплексу економічних показників виробничої діяльності підприємства, у тому числі ефективності використання запасів.

Бухгалтерський облік більшості підприємств ведеться із застосуванням комп'ютерних програм, тому актуальним є вивчення особливостей організації та методики аудиту у комп'ютерному середовищі. Також слід визначити можливості застосування програмного забезпечення в реалізації на практиці зарубіжних систем управління запасами. Питання організації та методики аудиту запасів детально розглянуті українськими вченими. Давидов Г.М. приділяє особливу увагу питанням організації та методики аудиту запасів, наводить програму перевірки; докладно розглядає особливості аудиту у комп'ютерному середовищі [1, с. 189-191]. Савченко В.Я. добре висвітлює аудит інвентаризації запасів, наводить типові порушення, розглядає особливості аудиту з використанням комп'ютерної техніки [2, с. 235]. Сафохіна М.А. пояснює актуальність, завдання та функції виробничого аудиту, визначає його складові, у тому числі аудит ефективності використання запасів [3, с. 13-16]. Уваров С.А. та Гаджинський Г.М. приділяють особливу увагу системам управління запасами підприємства, наводять приклади зарубіжних моделей, адаптованих для українських підприємств [4, с. 159; 5, с. 85].

Таким чином актуальним є детальне вивчення такого напрямку виробничого аудиту як аудит ефективності використання запасів, визначення його завдань та функцій. Слід розглянути особливості організації та аналітичних процедур виробничого аудиту з використанням комп'ютеру. Необхідно визначити вимоги до аудиторського програмного забезпечення та чинники, які впливають на комп'ютерний аудит запасів. За результатами вивчення даних питань з комп'ютерного виробничого аудиту запасів слід запропонувати комплекс заходів з підвищення ефективності управління запасами.

Ціль статті – вивчення можливостей аудиторських програм у перевірці ефективності використання запасів під час виробничого аудиту та запропонування систем управління запасами.

В даний час необхідність вдосконалення і розвитку методології виробничого аудиту пов'язана з об'єктивною необхідністю підвищення його якості, з метою повнішого задоволення інформаційної потреби в достовірній інформації про виробничу діяльність підприємств. В більшості випадків потреби у виробничому аудиті обумовлені здійсненням оптимізації або формуванням управлінських технологій, направлених на зростання ефективності виробничої діяльності підприємства.

Розвитку виробничого аудиту сприяє також зростання потреби у власників і вищого керівництва компаній в отриманні незалежної оцінки ефективності виробничої діяльності підприємства.

В ході виробничого аудиту проводиться порівняння досягнутих результатів виробничої діяльності з даними за минулі періоди, з показниками інших підприємств і середньогалузевими; визначається вплив різноманітних чинників на результати виробничої діяльності; виявляються недоліки, помилки, невикористані можливості, перспективи. Велика роль надається виробничому аудитору у визначенні і використанні резервів підвищення ефективності виробництва. Він сприяє раціоналізації, економічному використанню ресурсів, виявленню і впровадженню передового досвіду, наукової організації праці, нової техніки і технології виробництва, попередженню зайвих витрат, недоліків в роботі [3, с.14].

Оскільки виробничий аудит покликаний сприяти ефективному управлінню підприємством, то його головною метою є розробка комплексу заходів щодо ефективного використання всіх ресурсів підприємства, у тому числі виробничих запасів.

Для досягнення вказаної мети під час проведення виробничого аудиту запасів необхідно вирішити наступні завдання: 1) надати оцінку достовірності відображення в обліку і звітності інформації про запаси; 2) оцінити дотримання законодавства по обліку запасів; 3) оцінити стан управління запасами на підприємстві; 4) оцінити економічність використання запасів.

Вирішення даних завдань виробничого аудиту можливе при виконанні ним своїх функцій: превентивної, оперативної і захисної.

Превентивна функція виробничого аудиту використовується в процесі прогнозування і планування потреби в запасах для необхідного обсягу виробництва продукції (наприклад, встановлення норм витрат

матеріалів), на стадії підготовки управлінських рішень (розрахунок величини страхових запасів, точки відновлення запасів), для попередження небажаних явищ (“залежалі” залишки матеріалів або недостатня кількість запасів).

Оперативна функція виробничого аудиту реалізується в процесі виконання прийнятих рішень, забезпечуючи оптимізацію процедур по управлінню запасами.

Захисна функція відображає провідну роль виробничого аудиту в розробці механізмів захисту ресурсів підприємства (виробничий аудит дозволяє виявляти і запобігати необґрунтованим витратам, нецільовому і неефективному використанню, завищеним нормативам відпуску сировини).

Об'єктом аудиторської перевірки мають бути калькуляційні розрахунки для перевірки матеріальних витрат, норми відпуску сировини у виробництво, технологічні карти, норми природного убутку запасів.

Завдання аудитора полягає також в тому, щоб звернути увагу керівництва підприємства, на недоліки в обліку запасів і внести відповідні рекомендації по виправленню цих недоліків.

Оскільки практично на всіх підприємствах в даний час бухгалтерський облік комп'ютеризован, це істотно впливає на проведення аудиторської перевірки. Використання комп'ютера підвищує ефективність виробничого аудиту запасів, оскільки дозволяє проводити суцільну перевірку всіх документів і знижує ризик невиявлення помилок [1, с.109].

Аудит в комп'ютерному середовищі має наступні напрями:

1) проведення аудиту на підприємстві, де клієнт використовує інформаційні системи для обробки та зберігання інформації про наявність та рух запасів, управління і внутрішнього контролю запасами; 2) проведення аудиту з використанням комп'ютерних програм контролю і тестування.

Таким чином, комп'ютерне середовище є інформаційною підсистемою, за допомогою якої обробляються, зберігаються і передаються інформаційні потоки по обліку запасів, здійснюється бухгалтерський облік, реалізується система управління і внутрішнього контролю за ефективністю використання запасів.

Можна виділити наступні чинники, що впливають на процес комп'ютерного аудиту запасів: 1) вплив комп'ютерного середовища на систему обліку і внутрішнього контролю; 2) вплив комп'ютерного середовища на оцінку ризиків; 3) оптимальне виконання процедур контролю і максимальне зниження вірогідності виникнення невірних висновків і рекомендацій по певних чинниках і рівню ризиків комп'ютерного середовища [2, с.297].

Щоб оцінити, як впливає комп'ютерне середовище на систему обліку і внутрішнього контролю запасів, аудитор повинен встановити ступінь впливу комп'ютерного середовища на процес перетворення вхідної інформації з первинних облікових документів по запасах до проміжних показників і підсумкових даних (фінансовій звітності). Для цього аудитором виконуються наступні дії: 1) перевірка відповідності алгоритму обробки даних законодавчій і нормативній базі; 2) оцінка можливості ручного обходу програми, заміни алгоритму розрахунків відбору і підробки даних; 3) виявлення впливу комп'ютерного середовища на організаційну структуру системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю; 4) оцінка доступності даних у вигляді файлів та роздрукованого матеріалу; 5) перевірку можливості системи генерувати повідомлення, прийнятні для використання в аудиті; 6) перевірка рівня автоматизації комп'ютерного середовища і його впливу на оцінку ризиків внутрішнього контролю.

Для забезпечення перевірки по вказаних алгоритмах, аудиторське програмне забезпечення повинне відповідати певним вимогам:

1) наявність розвинених засобів контролю операцій - контроль може здійснюватися не лише у момент оформлення документа або проведення, як це прийнято в бухгалтерських програмах, але і тоді, коли в цьому виникає потреба;

2) гнучкість - оскільки аудиторам доведеться працювати з різними підприємствами, і у кожного з них свої облікова політика, форми звітності і навіть план рахунків, то програма повинна мати можливість швидко перенастроюватися на специфіку страхової компанії, торгового дому, бюджетної організації, виробничої компанії. У комп'ютерних аудиторських системах повинні враховуватися як загальні вимоги і стандарти аудиту, так і особливості обліку фірм-клієнтів;

3) ергономічність - це означає наявність засобів для зручного введення великих обсягів інформації, оперативне і просте формування звітів. Іншими словами, програма має бути розрахована не на програміста або оператора, а на аудитора, знання якого у галузі комп'ютерної техніки можуть бути обмежені;

4) зв'язок на рівні баз даних з бухгалтерськими програмами - необхідні додаткові засоби для введення і виведення даних, представлених в різних форматах.

Окрім основних вимог, аудиторському програмному забезпеченню (як і будь-яким іншим прикладним програмам) мають бути властиві простота освоєння, швидкодія, професійна оперативна підтримка з боку розробників.

При проведенні виробничого аудиту запасів з використанням комп'ютерних аудиторських програм можна запропонувати застосовувати як традиційні аналітичні процедури, так і специфічні, властиві тільки комп'ютерному аудиту (табл. 1).

Таблиця 1

Види аналітичних процедур виробничого аудиту запасів

Традиційні аналітичні процедури		Процедури перевірки з використанням комп'ютерних методів аудиту
Найменування	Види	Найменування
Аналіз показників	Горизонтальний	Тестування результатів обробки інформації в системі обліку клієнта
	Вертикальний	
	Порівняльний	
	Чинниковий	Аналітичний огляд процедур для виявлення незвичайних випадків
	Кросс-секційний	
Аналіз відносних показників	Тестування на відповідність нормативних засобів і систем управління, бухгалтерського обліку і контролю	
Регресійний аналіз	-	Доступ до файлів даних і бібліотек
Трендовий аналіз	-	
Тести на відповідність	-	

За підсумками виробничого аудиту аудитор повинен оцінити ефективність використання запасів на підприємстві і розробити комплекс заходів щодо її підвищення. Для підвищення конкурентоспроможності необхідно так організувати виробництво, щоб його економічні показники знаходилися на оптимальному рівні.

Ця мета досягається, окрім інших заходів, шляхом: 1) зниження витрат, пов'язаних із створенням і зберіганням запасів; 2) скороченням часу постачань; 3) чіткішим дотриманням термінів постачання; 4) збільшенням гнучкості виробництва, його пристосованості до умов ринку.

Розробка відповідних заходів можлива за допомогою комп'ютерного моделювання, яке доводить ефективність пропонованих заходів усередині виробництва або виробничої програми, оскільки можуть бути зміряні періоди проходження продукту через всю технологічну лінію.

За допомогою моделювання можна також перевірити проекти гнучких виробничих ділянок, що обслуговуються автоматичними транспортними засобами, оцінити витрати на матеріально-технічне постачання виробництва. Проектування складів із застосуванням комп'ютера дає можливість отримати інформацію про їх оптимальну систему, величину необхідних капіталовкладень і витрати на експлуатацію складів. Моделювання використовується також для вибору рівнів запасів шляхом балансування витрат на підготовчі операції або витрат на виконання замовлення і зіставлення витрат при дефіциті запасів з витратами на зберігання запасів [4, с. 162].

Використовуючи програмне забезпечення, аудитор може не лише протестувати запропоновані системи управління запасами, але й оцінити ефект від їх впровадження:

1) Система «виробництво без складів» використовується для вирішення проблем складування. Проте її впровадження неможливе без кардинальних змін у всьому виробничому процесі, що вимагає значних фінансових витрат. При цьому необхідне створення точної інформаційної системи по складуванню, що дозволяє використовувати банк даних в реальному часі. При використанні даної системи продукція випускається лише в обсягу, що забезпечує збут. Початкова сировина і матеріали купуються тільки в розмірах, необхідних для задоволення попиту.

2) Система «Канбан» полягає в тому, щоб початкові запаси по своїй кількості відповідали потребам початкової стадії виробничого процесу, а не накопичувалися, як раніше. Вирішення даної проблеми зводиться до використання порівняно невеликих партій матеріалів і комплектуючих і мінімізації часу операцій. Масштаби міжопераційного складування скорочуються унаслідок синхронізації операцій, що досягається за допомогою комп'ютеризації управління виробничим процесом і використання єдиних баз даних всіма підрозділами (відділ постачання, склад, виробничі ділянки, відділ збуту).

3) Система «Точно в строк» - базується на трьох передумовах: а) заявкам споживачів готової продукції повинні відповідати не її заздалегідь накопичені запаси, а виробничі потужності, готові переробляти сировину і матеріали; б) в умовах мінімальних запасів необхідна безперервна раціоналізація в організації і управлінні виробництвом, оскільки високий обсяг запасів маскує помилки і недоліки в цій області, вузькі місця виробництва, не синхронізовані операції, невикористані виробничі потужності,

ненадійну роботу постачальників і посередників; в) для оцінки ефективності виробничого процесу, окрім рівня витрат і продуктивності, слід враховувати термін реалізації заявки, так звану тривалість повного виробничого циклу [5, с. 93]. Короткі терміни реалізації заявок полегшують управління підприємством і сприяють зростанню конкурентоспроможності завдяки можливості оперативного і гнучкого реагування на зміни зовнішніх умов. Впровадження цієї системи також неможливе без використання програмного забезпечення.

Аудиторська перевірка ефективності використання запасів є важливим напрямком виробничого аудиту, її результатами повинні бути пошук резервів зниження собівартості продукції та застосування систем ефективного управління запасами. Використання комп'ютера підвищує ефективність виробничого аудиту запасів, оскільки дозволяє проводити суцільну перевірку всіх документів і знижує ризик невиявлення помилок. При проведенні виробничого аудиту запасів з використанням комп'ютерних аудиторських програм можна запропонувати застосовувати як традиційних аналітичних процедур, так і специфічних, властивих тільки комп'ютерному аудиту. Для більш ефективного управління запасами можна запропонувати системи, які вже давно використовують зарубіжні підприємства. Так, вирішити проблему складування допоможе система "виробництво без складів", але вона потребує значних фінансових витрат. Скоротити запаси та синхронізувати процеси постачання запасів, виробництва та реалізації продукції допоможе система "Канбан". Система "Точно в строк" допоможе налагодити взаємозв'язок між реалізацією продукції та виробничими потужностями для постачання необхідної кількості запасів у певні терміни. Використовуючи програмне забезпечення, аудитор може не лише протестувати запропоновані системи управління запасами, але і оцінити ефект від їх впровадження, що потребує подальших досліджень.

Література

1. Давидов Г.М. Аудит / Г.М. Давидов.-К:2004.-510с.
2. Савченко В.Я. Аудит / В.Я. Савченко.- К:КНЕУ,2002.-326с.
3. Сафошина М.А. Производственный аудит: виды и стадии развития / М.А. Сафошина // Аудиторские ведомости.-2006.- № 10.- с.12-16
4. Уваров С.А. Логистика: общая концепция, теория, практика / С.А. Уваров. – СПб.: «ИНВЕСТ-НП», 1996. – 232 с.
5. Гаджинский А.М. Основы логистики / А.М.Гаджинский.– М.: ИВЦ «Маркетинг», 1995. – 122 с.

Рецензент доктор экон. наук, профессор В.В. Чепурко

331.101.3:338.47

*Коваленко Т.Л., аспірант,
Одеської національної академії О.С. Попова, м. Одеса*

**ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЧНОГО ПІДХОДУ ДО ПРОЦЕСУ
СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ МОТИВАЦІЇ ДЛЯ ВАТ «УКРТЕЛЕКОМ»**

Суттєві зміни і динамічні трансформаційні процеси в Україні, пов'язані з переходом національної економіки до ринкових відносин на фоні глобалізації й інформатизації суспільства, вимагають застосування більш досконалої системи управління. Підприємства галузі зв'язку в даний період здійснюють свою діяльність під впливом багатьох об'єктивних і суб'єктивних факторів, як загальноекономічного характеру, так і притаманних сутності самої галузі. З огляду на зміни в економічних відносинах, характерних для переходу на ринкові умови господарювання, сфері послуг зв'язку, необхідно було адаптуватися до нових умов роботи: брати до уваги зниження попиту на послуги через випереджуюче зростання цін порівняно з доходами населення, утворення конкурентного середовища; згорання діяльності вітчизняних підприємств; наростання дефіциту власних оборотних коштів, недосконалість системи кредитування й оподатковування, зміна власників колишніх державних підприємств зв'язку.

Становлення нового технологічного устрою привів до усвідомлення необхідності удосконалення підходу до управління працівниками підприємств: зародженню стратегічного підходу до управління персоналом. В основі розробки стратегічного рішення – проблема вибору стратегії організації (в даному випадку мотиваційної стратегії) і визначення механізму управління її здійсненням, сприяючим досягненню мети організації і виконання її місії.

Таким чином, ефективне функціонування і подальший розвиток підприємств зв'язку можливо тільки на основі використання сучасного механізму управління, що має стратегічну спрямованість,