

УДК 657.6 – 044.337

Ю. В. Подмешальська,
кандидат економічних наук, доцент,
Запорізька державна інженерна академія

УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ

В статті запропоновано використання в аудиті управління запасами комплексної, управлінської категорії запаси. Розроблено тест діагностики, щодо встановлення стану системи управління запасами на підприємстві, з систематизацією факторів впливу на ефективність системи управління запасами.

The author of the paper suggests to use a comprehensive management category "stock" in an inventory management audit. A diagnostic test has been developed to determine the status of inventory management in enterprises in order to systematize the factors that influence the efficiency of an inventory management system.

Ключові слова: запаси, аудит, управління, контроль, витрати.

Keywords: inventory, audit, management, control, expenses.

Вступ.

Спостереження за розвитком аудиту в нашій країні дає можливість зробити висновок, що він проходить етапи розвитку: від суцільного підтвердження даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності до ризик-орієнтованого аудиту. На сучасному етапі розвитку економічних відносин діяльність аудиторських компаній не обмежується лише аудитом фінансової звітності. Ринок їх послуг розширюється і поповнюється все новими видами, серед яких аудит системи управління запасами.

Результати діяльності підприємства багато в чому залежить від якості системи управління запасами. Впровадження ефективної системи управління запасами в практику підприємств дозволяє значно скоротити усі види запасів в незавершеному виробництві, постачанні і збуті, прискорити оборотність обігового капіталу, знизити собівартість виробництва, забезпечити найбільш повне задоволення споживачів продукції. Більшість сучасних підприємств діють за правилами, механізмами, відпрацьованими з року в рік, які не аналізуються з приводу їх ефективності та продуктивності. Встановити ефективність процедур поповнення запасів та методів встановлення потреби в них, оцінити нормування запасів можна за допомогою проведення на підприємстві аудиту системи управління запасами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питанням аудиту ефективності та продуктивності процедур на підприємстві присвячені роботи відомих авторів: Адамса Р. [1], Аренса Е.А. [2], Білухи М.Т. [4], Усача Б.Ф. [7]. Їх роботи присвячені загальним питанням операційного аудиту без їх деталізації та опрацювання за напрямками. Що стосується існуючого світового досвіду аудиту, то він є вагомим, але не може бути застосований без адаптації до існуючих умов господарювання в Україні, що обумовлює вибір напрямку та актуальність дослідження.

Постановка завдання.

Мета статті – розробка комплексної, управлінської категорії запаси та систематизація факторів впливу на ефективність системи управління запасами в аудиті.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Головне завдання управління запасами і виробництвом в ринкових умовах – підтримка оптимального рівня іммобілізації капіталу в товарно-матеріальні запаси та вирішення двох основних задач: визначення розміру необхідного запасу, тобто норми запасу і створення системи контролю за фактичним розміром запасу та своєчасним його поповненням відповідно до встановленої норми. Діагностики та рекомендації, щодо підвищення ефективності системи управління запасами пропонуємо проводити в рамках аудиту управління запасами, який є по суті операційним аудитом.

Питанням операційного аудиту присвячені роботи Е.А. Аренса [2], який розглядає тільки загальні підходи в контексті операційного аудиту. Е.А. Аренс дає визначення операційного аудиту як “перевірка будь-якої частини процедур та методів функціонування господарської системи з метою оцінки продуктивності та ефективності”. Українські вчені дають таке ж визначення цьому напрямку аудиту. Пропонуємо визначення аудиту системи управління запасами як “перевірка процедур поповнення запасів та методів встановлення потреби в запасах, оцінки заміни запасів на дешевий адекватний заміновач, оцінки нормування запасів з метою підвищення ефективності їх використання”. Аудит системи управління запасами стосується перспектив господарської діяльності. Його особливість полягає в тому, що ефективність операцій та певних заходів, встановити набагато важче ніж їх відповідність законодавчим актам та тому подібне. Важливою проблемою проведення аудиту управління запасами є встановлення критерію ефективності. Тому методика його проведення має певні особливості для конкретних галузей та підприємств.

Пропонуємо в якості критерію ефективності наступні:

- орієнтація системи управління запасами на замовлений характер виготовлення продукції, який на сьогодні є характерним для ряду українських підприємств;
- мінімум витрат на утримання запасів.

За наявності на підприємстві наведених нижче прикладів можна стверджувати про неефективність системи управління запасами:

- придбання товарів та послуг обходиться занадто дорого;
- не було необхідності в покупці саме цих матеріалів;
- відсутність матеріалів для виробництва в потрібний момент;
- лінія повинна бути зупинена, оскільки матеріали не були замовлені;
- дублювання праці працівників;
- ідентичні виробничі документи ведуться і в бухгалтерії, і у виробничому відділі, оскільки ці відділи не обізнані про діяльність один одного;
- виконується даремна робота, копії рахунків - фактур і накладних направляються у виробничий відділ, де накопичуються, але не використовуються;
- зайва чисельність персоналу.

Підприємство в процесі своєї діяльності послідовно та постійно вирішує задачі, пов'язані з виконанням його основних функцій:

- 1) закупляє запаси – функція постачання;
- 2) виробляє їх якісне перетворення – виробнича функція;
- 3) продає товар – функція збуту.

Здійснення цих функцій у взаємозв'язку підпорядковане виконанню загальної мети управління запасами. Кожна з перелічених областей діяльності підприємства та відповідно й зміст категорії запасів достатньо вивчені, новизна ж комплексного підходу щодо визначення категорії запасів полягає у створенні всебічного уявлення про об'єкт управління, що дозволить підвищити ефективність управління запасами на підприємстві та якість аудиту системи управління запасами.

Пропонуємо при аудиті системи управління запасами розглядати запаси не як облікову категорію, а як управлінську категорію, сутність якої представлена на

рисунку 1.



Рис.1. Комплексне визначення категорії запасів

Характеристика запасів як управлінської категорії, наступна:

- 1) запаси є частиною безперервного потоку господарських операцій;
- 2) запаси характеризуються не тільки обсягом і структурою, але й ліквідністю;
- 3) запаси це активи, а активи це те, що приносить користь підприємству;
- 4) запаси це кошти, які б могли бути використані на інші потреби;
- 5) запаси це продукція, яка не знаходиться у стані руху;
- 6) запаси це матеріальний потік, що, з одного боку, постійно змінюється протягом часу, а з другого його можна розглядати як певну умовну константу;
- 7) запаси це складова оборотного капіталу;
- 8) запаси – це уособлена цілісність, яка характеризується поняттям величини, ціни, зовнішнього вигляду та іншими атрибутами”.

Проведення аудиту управління запасами на підприємстві потребує від аудитора знань з технологій виробництва. По-перше, необхідно оцінити, чи всі запаси, що закупуються на підприємстві мають цільове використання. По-друге, необхідно провести маркетингове дослідження з метою оцінки цін закупки запасів, та порівняти ціну закупки запасів на даному підприємстві з мінімальною ціною, яку можна заплатити на ринку. По-третє, проаналізувати, як в системі поповнюються запаси. Підприємство одночасно переслідує дві протилежні цілі: скоротити запаси, щоб зменшити витрати на їх утримання та збільшити запаси, щоб забезпечити безперебійну роботу підприємства. Тому аудитору необхідно оцінити витрати на утримання запасів та частоту перебоїв роботи на підприємстві. Виходячи з отриманої інформації необхідна така модель управління запасами, використання якої б давало оптимальні результати. По-четверте, в умовах технологічного прогресу, аналізуючи технологію виробництва іноді можна запропонувати використати у виробництві матеріал-заміновач, який за своїми якісними характеристиками підходить для даного виробництва, але дешевший і дозволить знизити витрати підприємства. По-п'яте, необхідно оцінити обґрунтованість розрахунку норм запасів, які використовуються при відпуску їх у виробництво. Для цього пропонується аудитору виконати контрольний запуск сировини та матеріалів у виробництво з метою оцінки норм витрачання. Провести фотографію робочого дня для оцінки організації використання запасів, зробити контрольний запуск сировини та матеріалів у виробництво. Усі ці напрямки робіт проводяться з метою оцінки ефективності та продуктивності системи операцій із запасами.

Контроль виробничих запасів, як основний напрямок управління, полягає в перевірці усіх моментів, об'ємів та етапів руху запасів від постачальника до споживача. Він дозволяє отримувати інформацію про рух запасів між структурними підрозділами підприємства та виявляти слабкі та сильні сторони роботи управління закупок та підприємства в цілому. За допомогою контролю можливо виявити розбіжності між плановим та фактичним рухом запасів. Контроль за станом запасів проводиться на основі даних обліку запасів. Системи контролю за станом запасів на практиці поділяють на дві групи: з фіксованою періодичністю замовлення та з фіксованим розміром замовлення [5].

В існуючих умовах господарювання в Україні системи контролю не можуть бути використані в чистому вигляді, тому пропонується їх комбінація. Головна перешкода при їх використанні – їх занадто теоретичність та узагальненість. Крім того, вони потребують спеціальних математичних навичок та знань, їх розрахунок достатньо складний навіть з використанням комп'ютерних програм. При цьому ці методи не дають точного результату, тому що погано адаптуються до конкретних виробничих вимог.

Система управління запасами характеризується великою кількістю факторів, які впливають на її ефективність. Загальні вимоги, які пред'являються до системи управління запасами в залежності від цілей наступні:

- 1) цілі, які орієнтовані на підприємство: швидкість отримання матеріалів, товарів та інформації; більш прості ієрархічні структури; узгодженість / можливість виконання цілей управління; мінімізація тривалості зберігання.
- 2) цілі, які орієнтовані на ринок: відповідність управління ринковій стратегії; диференційоване оформлення операцій за групами клієнтів; відповідність структури управління профілю діяльності; здатність до адаптації.
- 3) цілі, пов'язані з системною інтеграцією: відповідність потоків інформації матеріальним потокам; розподіл задач управління за видами продукції; чітке визначення відповідальності та повноважень; цілісна система персональної відповідальності за виконання замовлення.
- 4) цілі, які орієнтовані на виробничий потік: систематичність контролю процесів управління в виробництві; децентралізація функцій управління; централізація стратегічних функцій; узгодження окремих процесів управління [8].

Виходячи з вищевказаного пропонуємо проводити діагностику системи управління запасами при виконанні аудиту управління запасами з використання переліку питань, які наведені в таблиці 1.

Таблиця 1. Діагностика системи управління запасами при проведенні аудиту

Фактор впливу на ефективність системи управління запасами	Відповідь	
	Так	Ні
1. Чи існує чіткий графік руху запасів від укладення договору до отримання грошей за готову продукцію?		
2. Чи існує невідповідність (відхилення) виробничої програми та фактичних даних?		
3. Чи пов'язані між собою план виробництва та портфель замовлень?		
4. Чи порушується договірна дисципліна?		
5. Як здійснюється нормування виробничих запасів?		
6. Чи визначена структура запасів?		
7. Як ведеться складське господарство?		
8. Чи проводиться оперативний аналіз складських запасів?		
9. Яка система обліку запасів використовується на підприємстві?		
10. Чи існують на підприємстві єдині стандарти збору, накопичення та обробки інформації?		

11. Чи існує на підприємстві оперативна система надання відповідним службам первісної інформації про стан залишків запасів на складі?		
12. Чи скоординовані дії структурних підрозділів підприємства?		
13. Чи існує можливість регулярного моніторингу динаміки поточного використання та складських залишків підприємства?		
14. Чи існує можливість проведення коригування даних про резервний запас та своєчасного прийняття рішення?		
15. Наскільки синхронні показники оборотності?		
16. В якому співвідношенні існують системні та безсистемні відхилення?		
17. Чи проводиться фінансовий аналіз на підприємстві?		
18. Існування єдиної бази даних на підприємстві?		
19. Які математичні методи використовується для обробки інформації?		
20. Чи аналізуються витрати на утримання та поповнення запасів?		
21. Оцінити темп зростання запасів у порівнянні до темпу зростання попиту?		
22. Чи існує можливість функціонування підприємства в умовах відсутності запасів або їх мінімальній величині?		
23. Чи існує можливість розрахунку інтенсивності витрачання в натуральному вимірі за день, періодів постачання в днях, достатності складських запасів в днях, резервних запасів в днях?		

Запропонований тест діагностики дозволить аудиторів при проведенні аудиту системи управління запасами встановити переваги та недоліки системи, надати відповідні пропозиції. З метою підвищення ефективності використання систем контролю рівня запасів аудитор може розробити та запропонувати варіант системи контролю рівня запасів, який буде відповідати особливостям існування підприємства.

Висновки.

В статті встановлено, що зміст категорії «запаси» може змінюватися відповідно до задач тієї області в якій використовується. Аналіз показав, що запаси – це складна категорія, центральною ознакою якої для цілей управління є розуміння запасів як величини грошових коштів, вкладених в ці активи. При виконанні аудиту системи управління запасами доцільно використовувати запаси як управлінську категорію.

При проведенні аудиту системи управління запасами перш за все необхідно оцінити діючу систему управління запасами на підприємстві та надати відповідні рекомендації щодо її оптимізації, що бути сприятиме підвищенню результатів діяльності підприємства. Наведені рекомендації та пропозиції в подальшій роботі планується використати в напрямку ранжування факторів впливу на ефективність системи управління запасами, розробки показників, які характеризують кожний окремий фактор та узагальненого показника, який буде характеризувати ефективність системи управління запасами.

Література:

1. Адамс Р. Основы аудита / Пер. с англ. – М.: Аудит: ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. Арнс Е.А., Лоббек Дж.К. Аудит / Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 560 с.
3. Аудит. Застосування міжнародних стандартів аудиту в аудиторській практиці України. Навчальний посібник. / За загальною редакцією І.І. Пилипенка. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус», 2005. – 175 с.
4. Білуха М.Т. Курс аудиту. – К.: Вища школа: Т-во «Знання», 1998. – 573 с.
5. Логистика: Учебник / Под ред. Б.А. Аникина: 2-изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2000. – 352 с.
6. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року./ Пер. з англ. мови О.В.Селєзньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шаршидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2004. – 1028 с.
7. Усач Б.Ф. Аудит: Навчальний посіб. – 2-ге вид., стер. – К.: Знання – Прес, 2003. – 223 с.
8. Экономика предприятия (фирмы): Учебник/ Под ред. проф. О.И. Волкова и доц. О.В. Девяткина. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2002. – 601 с. – Серия «Высшее образование»).

Стаття надійшла до редакції 01.11.2011 р.



ТОВ "ДКС Центр"