

**ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ТА ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ  
ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ**

*Досліджено систему інформаційного забезпечення та організацію внутрішнього аудиту в управлінні товарними запасами підприємств торгівлі. Обґрунтовано основні функції, завдання та компоненти внутрішнього аудиту, щодо ефективності використання товарних запасів, функцій, структури та процесу торговельної діяльності*

**Постановка проблеми.** Значна роль в економічному процесі управління товарними запасами відведена внутрішньому аудиту, який сьогодні реально існує не тільки у такій традиційній для себе сфері, як банківська система, але й у середовищі підприємств різних сфер діяльності. Ця роль зумовлена ще й постійною реорганізацією в методах управління підприємствами і організаціями та необхідністю прийняття швидких та оптимальних управлінських рішень на основі об'єктивної і достовірної оцінки результатів господарської діяльності. Можна з певністю констатувати, що в такій інформаційно насиченій і складній системі, як сфера роздрібної торгівлі, сьогодні як ніде, актуально постає проблема дієвого внутрішнього аудиту. Причому, внутрішній аудит повинен бути орієнтований на торговельну специфіку і відслідковувати технологічні процеси господарської діяльності підприємства.

**Стан вивчення проблеми.** Вивчення проблем аудиту і контролю в управлінні останні 30 років ведеться вченими в самих різноманітних напрямках: з позиції принципів управління, процесу управління, функцій управління, організації управління, процесу прийняття і реалізації управлінських рішень, технології управління, інформаційного забезпечення управління і т.д.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблеми впровадження, розвитку, застосування методичних прийомів внутрішнього аудиту розглядалися в наукових працях та публікаціях вітчизняних та зарубіжних вчених: М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, А.М. Герасимовича, А.М. Кузьмінського, Н.М. Малюги, Є.В. Мниха, В.С. Рудницького, В.В. Сопко, В.Г. Швеця, В.О. Шевчука, М.П. Барішнікова, А.М. Богомолова, С.М. Бичкової, П.І. Камишанова, Я.В. Соколова, Л.З. Шнайдермана, Р. Адамса, Р. Доджа та інших.

**Мета дослідження.** Все вищезазначене підтверджує актуальність обраного дослідження, основною метою якого є вивчення організаційних засад, стану інформаційного забезпечення внутрішнього аудиту товарних запасів підприємств торгівлі.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Питання внутрішнього аудиту товарних запасів тісно пов'язані з внутрішнім контролем, що обумовлює деяке термінологічне уточнення цих понять. Глосарій термінів Міжнародних стандартів аудиту дає таке визначення: "Внутрішній аудит – це діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку

виконує окремий відділ. Функції внутрішнього аудиту охоплюють перевірку, оцінювання та моніторинг адекватності та ефективності систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю" [5].

Процедури внутрішнього аудиту ґрунтуються на середовищі і процедурах внутрішнього контролю. Внутрішній аудит – це знаряддя управління, що постає адміністративне і технічне керівництво підприємства результатами виконаного аналізу, оцінками діяльності того або іншого підрозділу, рекомендаціями і інформацією з питань налагодження ефективної виробничої і ринкової діяльності. Результати внутрішнього аудиту використовуються керівництвом для управління і поточного ведення справ з урахуванням наявних ресурсів і в рамках існуючих законів. Таким чином, внутрішній аудит виступає в якості елемента своєрідного зворотного зв'язку та органічно доповнює методи управлінського обліку і внутрішнього контролю, спрямовані на ефективне вирішення поточних і стратегічних задач підприємства чи організації.

Дослідження місця і ролі внутрішнього аудиту товарних запасів в системі управління необхідно проводити, спираючись на наукові підходи його виконання на практиці. Відомий фахівець в області менеджменту Котлер Ф. справедливо відзначає [4], що управління – це "безперервний і цілеспрямований процес впливу на об'єкт управління, в якості якого може виступати особистість, колектив, технологічний процес, підприємство або держава, для досягнення оптимальних результатів при найменших витратах часу і ресурсів".

На наш погляд, вдосконалення системи управління засобами внутрішнього аудиту товарних запасів повинно здійснюватися комплексно, в різних напрямках. Зокрема, як показано на рис. 1 – з позицій більш повної реалізації функцій управління, стосовно кожного виду об'єктів управління, шляхом розробки і реалізації методів аудиту і контролю.

Вдосконалення управління товарними запасами необхідно вирішувати шляхом повної реалізації всіх основних функцій управління: планування, організації, координації, регулювання, стимулювання, обліку і контролю.

Метою застосування цих контрольних-аналітичних заходів в роздрібній торгівлі є досягнення найбільших показників системної ефективності використання товарних запасів, функцій, структури та процесу торговельної діяльності.

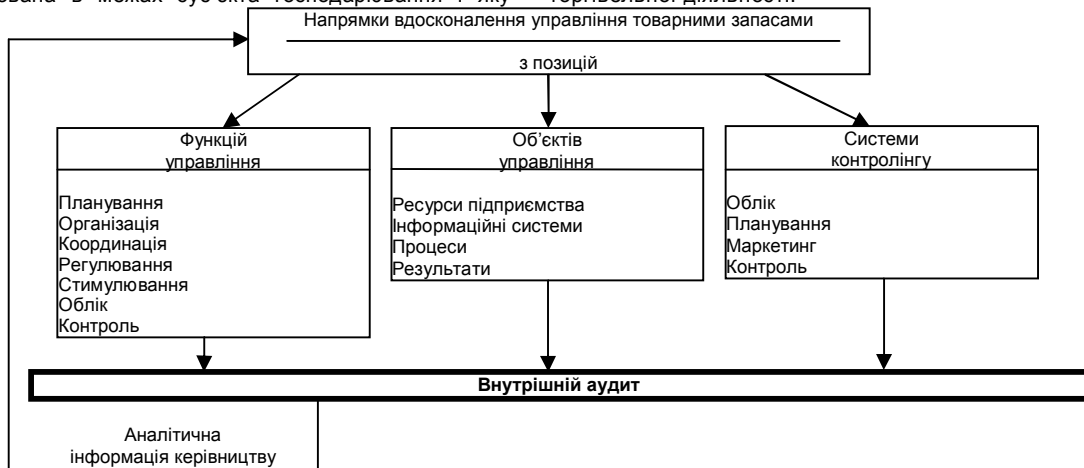


Рис. 1. Внутрішній аудит у схемі вдосконалення управління

У вказаному сенсі внутрішній аудит є тією ланкою, яка охоплює весь процес управління зворотнім зв'язком і забезпечує достовірною оперативною інформацією. Зазначена функція описує *середовище контролю* – один із п'яти основних компонентів внутрішнього аудиту. До таких компонентів також відносять [2, 9]: *оцінку притаманних ризиків; контроль за забезпеченням належного рівня впевненості; облікову систему, як джерело інформації і засіб управлінського зв'язку; моніторинг, як засіб оцінки процедур і методів внутрішнього контролю.*

Основні положення щодо організації внутрішнього аудиту запропоновані Міжнародним інститутом внутрішніх аудиторів. Ця міжнародна організація створена з метою забезпечення єдиного підходу до практики внутрішнього аудиту, визначення концептуальної бази, стосовно послуг внутрішнього аудиту, пропозицій стосовно основи оцінки діяльності внутрішнього аудиту. Інститут впроваджує Міжнародні професійні стандарти [6] внутрішнього аудиту, метою яких є забезпечення виконання внутрішніми аудиторами своїх функцій, а саме:

- стандарти якісних характеристик;
- стандарти діяльності;
- стандарти практичного застосування.

Стандарти якісних характеристик розглядають характеристики організацій, які займаються внутрішнім аудитом. Стандарти діяльності описують сутність внутрішнього аудиту. Стандарти практичного застосування розроблені для діяльності з надання аудиторських гарантій і консультування. Зазначені стандарти базуються на Кодексі етики та Міжнародних стандартах аудиту (МСА).

У відповідності до нової редакції Стандартів діяльності, які вступили в силу з 2004 року, функція "Внутрішній аудит" повинна оцінювати ризики, пов'язані з корпоративним управлінням, фінансово-господарською діяльністю організації і її інформаційними системами в частині:

- достовірності і повноти інформації про фінансово-господарську діяльність,
- ефективності і результативності господарської діяльності,
- зберігання активів,
- дотримання нормативних актів, чинного законодавства і договірних зобов'язань.

Внутрішній аудит товарних запасів проводиться фінансово-економічними службами підприємства, окремими аудиторами і консультантами, його результати використовуються для планування, контролю і прогнозування фінансового стану підприємства. Його мета полягає в встановленні

запланованого надходження грошових засобів, раціонального витрачання коштів на виробничі чи збутові потреби, розміщення власних і позичених коштів таким чином, щоб забезпечити ефективне функціонування підприємства, прискорити оборотність засобів, максимізувати величину прибутку від продажу, мінімізувати виробничі та управлінські ризики та виключити банкрутство підприємства.

Організація сучасного обліку на підприємствах вимагає створення систем фінансового і управлінського обліку, що базуються на достовірних даних, підтверджених зовнішнім і внутрішнім аудитом. В торгівлі внутрішній контроль і аудит визначаються специфікою підприємств. Тобто організація контролю залежить від виду торгівлі (опт, роздріб, дистрибуція), характеру товарної продукції та багато інших особливостей чи технологій, що використовуються в сучасній торгівлі. Внутрішні аудитори повинні проводити аналіз фінансово-господарської діяльності та планів торговельних підприємств на предмет відповідності фактичних результатів поставленим цілям і завданням, для визначення ефективності діяльності.

Не завжди внутрішнім контролем і аудитом може займатися окремий відділ – як через обмеженість числа співробітників, так і в силу значної специфічності окремих процесів при обліку товарних запасів. Тому найбільш дієвим є внутрішній контроль, що здійснюється систематично як керівництвом підприємства, так і відповідальними виконавцями, фахівцями планово-економічної служб та матеріально-технічного забезпечення.

Такий контроль, в першу чергу, повинен бути направлений на: дотримання встановлених процедур і повноважень при прийнятті управлінських рішень, пов'язаних з інтересами підприємства, його власників і замовників; виконання вимог законодавства, нормативних актів; прийняття вчасних і ефективних мір з усунення виявлених недоліків в діяльності підприємства. А внутрішній аудит повинен дати належну оцінку як системі фінансового та управлінського обліку так і системі внутрішнього контролю. Для цього у внутрішньому аудиті можуть, зокрема, застосовують процедури отримання доказів: перевірка і спостереження, запит і підтвердження, підрахунок і аналітичний прогноз.

Щоб уточнити функції внутрішнього аудиту при обліку товарних запасів, корисно порівняти його ознаки з зовнішнім аудитом [9]. Основна відмінність полягає в різноплановості цілей і задач, що вирішуються різними суб'єктами аналізу. На основі характерних ознак аудиту, пропонуємо класифікуємо і зведемо основні відмінності внутрішнього і зовнішнього аудитів в таблиці 1.

Таблиця 1. Класифікаційні відмінності між внутрішнім і зовнішнім економічним аудитом

Класифікаційна ознака	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Призначення	Загальна оцінка майнового і фінансового стану	Пошук резервів збільшення прибутку і ефективності діяльності
Користувачі	Власники, учасники ринку цінних паперів, державні органи, кредитори, інвестори і ін.	Управлінський персонал підприємства (керівники і фахівці)
Базове інформаційне забезпечення	Бухгалтерська звітність (фінансова звітність та інша звітність для зовнішніх користувачів)	Регламентовані і нерегламентовані джерела інформації
Характер наданої інформації	Загальнодоступна аналітична інформація	Деталізована інформація конфіденційного характеру
Ступінь уніфікації методики аналізу	Достатньо висока уніфікація процедур і алгоритмів	Індивідуальні розробки
Часовий аспект аналізу	Ретроспективний і перспективний	Оперативний

На нашу думку, розробка методик і рекомендацій щодо проведення внутрішнього аудиту товарних запасів з точки зору системи управління, повинна враховувати такі положення:

- як будь-яка складна система, організація сфери продажу, повинна мати незалежні внутрішні зворотні зв'язки, що відслідковують ефективність функціонування системи;
- взаємовідносини в середині обліково-інформаційної моделі повинні бути більш мобільними і оперативними;
- рівень конкуренції продукції зростає настільки, що вимагає відповідного економічного підґрунтя концепції просування товарних запасів, що претендують на ринковий успіх;

– застосування економічних методів планування, бухгалтерського обліку, управлінського контролю, функціонально-вартісного аналізу товарних запасів повинні відповідати сучасним вимогам і міжнародним стандартам обліку і аудиту.

На рисунку 2 умовно представимо основні задачі внутрішнього аудиту товарних запасів, які обумовлюються специфікою торгівлі:

- 1) перевірка і оцінювання економічної ефективності підприємства як за фінансовими так і за іншими показниками – для інформування і надання впевненості

управлінському персоналу щодо потенціалу підприємства по поточним роботам і на перспективу;

2) огляд систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю (якщо така служба є на підприємстві), перевірка цих систем, моніторинг їх діяльності, надання рекомендацій по вдосконаленню – для оптимального управління операційною діяльністю;

3) виявлення і мінімізація ризиків, притаманних етапам технологічного процесу – для економії ресурсів і перерозподілу фінансування;

4) перевірка фінансової і, в цілому, господарської інформації, шляхом застосування відповідних процедур контролю – для оцінки продуктивності понесених витрат у відповідності до отриманого результату;

5) перевірка дотримання законодавчої бази, нормативних актів, політики і директив управлінського персоналу – для забезпечення узгодженості процедур управління чинному законодавству і стратегії підприємства в цілому.

Специфічною метою, яку ставить перед собою

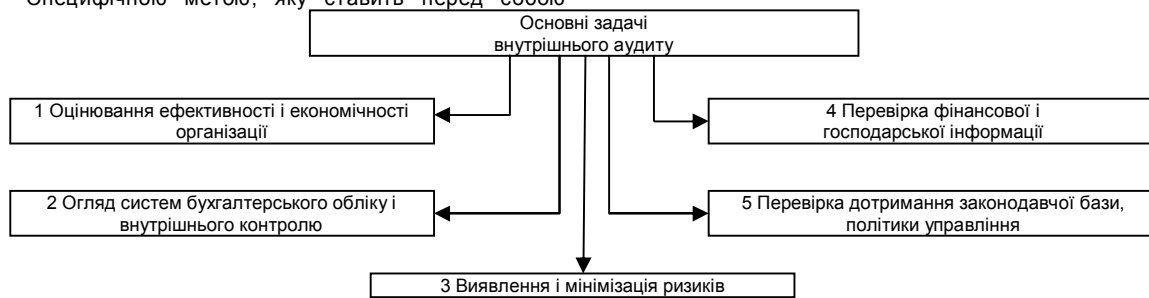


Рис. 2. Основні задачі внутрішнього аудиту

Крім того, інформація, яка надається внутрішнім аудитом є оперативною інформацією, яка забезпечує обізнаність управлінського персоналу в потрібний для прийняття рішень час.

Завдання управлінського персоналу по відношенню до служб внутрішнього контролю і аудиту – це забезпечення їх незалежності, відповідного професійного рівня і надання доступу до інформаційної бази. В свою чергу внутрішні аудиторі повинні дотримуватись вимог конфіденційності і працювати виключно на інтереси підприємства.

Ще одним важливим питанням для розгляду службою внутрішнього аудиту є оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства. Якщо на підприємстві працює служба внутрішнього контролю, внутрішній аудитор повинен оцінити ризик контролю. Для цього аудитор проводить процедури для досягнення розуміння структури внутрішнього контролю, а потім проводить оцінювання ризику неефективності контролю. Якщо він максимальний, то аудитор застосовує процедури по суті, які забезпечують виконання програми аудиту. Якщо ризик мінімальний або середній, проводиться тестування контрольних моментів (компетентність персоналу, адекватний розподіл обов'язків, документообіг, контроль активів і бухгалтерських записів та інше).

Ця інформація забезпечує можливість оцінки ризику контролю як низьку або як середню і дає можливість аудитору розробити конкретну програму аудиту з відповідними процедурами.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Підсумовуючи все вищезазначене, слід відмітити, що внутрішній аудит товарних запасів набуває особливої ролі, доповнюючи систему управлінського обліку і внутрішнього контролю. По перше, – внутрішній аудит не має обмежень, притаманних зовнішньому аудиту (час, обсяг, специфіка). По друге, – він надає керівництву обґрунтовану впевненість щодо економічності та продуктивності діяльності підприємства. По третє, – оцінюючи системну ефективність в обліково-інформаційній моделі товарних запасів, маємо можливість приймати рішення щодо напрямку і пріоритетних завдань розвитку. Таким чином, інструментом внутрішнього аудиту товарних запасів є сукупність методів, які

служба внутрішнього аудиту є визначення основних джерел виникнення притаманних ризиків на всіх етапах, оцінка впливу цих ризиків на фінансово-облікову інформацію і впровадження відповідних заходів щодо зменшення впливу, або надання обґрунтованих рекомендацій керівництву підприємства щодо зменшення властивих ризиків.

Для запобігання виникнення і зростання ризиків постає нагальна потреба в забезпеченні служби внутрішнього аудиту спеціальними знаннями даної сфери бізнесу і права доступу до конфіденційної інформації. Це робить результати роботи внутрішнього аудитора унікальними і надзвичайно цінними.

Оскільки для зовнішнього аудиту притаманні йому обмеження можуть бути вирішальними щодо можливості проведення аудиту чи надання аудиторських послуг, то результати роботи внутрішнього аудиту стають суттєво важливішими.

забезпечують ефективну діяльність, дають системну оцінку економічності та ефективності обліково-інформаційної моделі, продуктивності та результативності в досягненні цілей. Особливістю внутрішнього аудиту товарних запасів є те, що він вимагає застосування процедур, які повинні відображати специфіку кожного етапу руху товарних запасів.

#### Список використаної літератури:

1. Андреев В.Д. Внутренний аудит: [учеб. пособ.] / В.Д. Андреев. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Проблеми аудиту в Україні / Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: зб. тез та виступів на 2-й міжнар. наук.-практ. конф. – К.: ННЦ Інститут аграрної економіки, 2006. – С. 184-186.
3. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: [монографія] / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
4. Котлер Ф. Маркетинг менеджмент / Пер. с англ. под ред. Л.А. Волковой, Ю.Н. Каптуревского. – СПб: Питер, 2000. – 752 с.: ил. – (Серия "Теория и практика менеджмента").
5. Международные стандарты аудита и их применение в практической деятельности: зб. тезисов докладов на межрегион. научн.-практ. конф. / Союз Аудиторов Украины, Аудиторська палата України, Черниговское, Одесское и Севастопольское отделения САУ, Севаст. нац. техн. ун-т. – Севастополь: ЧП МАПР, 2004. – 194 с.
6. Международные стандарты аудита. Кодекс этики Международной Федерации Бухгалтеров. – М.: ICAR, 2000. – 699 с.
7. Нападowska Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [монографія] / Любов Василівна Нападowska. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
8. Редько О.Ю. Аудит та безпека бізнесу: [практик. посіб.] / О.Ю. Редько, О.Б. Рижаківа, К.О. Редько. – К.: ДП "Інформаційне агентство", 2007. – 177 с.
9. Редько О.Ю. Аудит в Україні. Морфологія: [монографія] / О.Ю. Редько. – К.: ДП Інформаційно-аналітичне агентство, 2008. – 493 с.

БРОВКО О.Т. – асистент кафедри бухгалтерського обліку Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету