

УДК 338.24

ПАВЛОВА ГУЛЬНАРА ШАМИЛЕВНА

ассистент, Астраханский государственный университет,
e-mail: gulnaraa83@mail.ru

ПОРШНЕВА НАДЕЖДА ВИКТОРОВНА

ассистент, Астраханский государственный университет,
e-mail: nadyakypr@mail.ru

DOI:10.26726/1812-7096-2019-11-305-310

ОРГАНИЗАЦИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО АУДИТА С ЦЕЛЮ ВНЕДРЕНИЯ ПРИНЦИПОВ БЕРЕЖЛИВОГО ПРОИЗВОДСТВА

Аннотация. *Цель работы.* В статье рассматривается вопрос об организации производственного аудита с целью внедрения принципов бережливого производства. **Метод или методология проведения работы.** В ходе работы были применены теоретический анализ, обработка и интерпретация полученной информации, метод сравнительного анализа. **Результаты.** В результате проведенного анализа выявлено, что производственный аудит на российских предприятиях на практике означает тщательный анализ бухгалтерской и налоговой отчетности, сверку деклараций и платежных поручений и прочей расчетной документации. Одновременно с этим под аудиторский контроль не подпадают процедуры контроля процессов производства, технологий производства и роста профессиональной компетенции работников. **Выводы.** Национальные стандарты РФ демонстрируют односторонний порядок требований, которые затрагивают только обязанности аудируемой стороны на вопрос достоверности предоставленной к аудиту отчетности. Без должного внимания остаются основные принципы бережливого производства.

Ключевые слова: принципы БП, аудит, национальный стандарт.

PAVLOVA GULNARA SHAMILEVNA

assistant, Astrakhan state University,
e-mail: gulnaraa83@mail.ru

PORSHNEVA NADEZHDA VIKTOROVNA

assistant Professor, Astrakhan state University,
e-mail: nadyakypr@mail.ru

ORGANIZATION OF PRODUCTION AUDIT FOR THE PURPOSE OF IMPLEMENTATION LEAN MANUFACTURING PRINCIPLES

Abstract. *Purpose of work.* The article deals with the organization of production audit in order to implement the principles of lean production. **Method or methodology of the work.** In the course of the work, theoretical analysis, processing and interpretation of the received information, and the method of comparative analysis were applied. **Results.** As a result of the analysis, it was revealed that production audit at Russian enterprises in practice means a thorough analysis of accounting and tax reports, reconciliation of declarations and payment orders and other settlement documentation. At the same time, audit control does not cover procedures for controlling production processes, production technologies, and the growth of professional competence of employees. **Conclusions.** National standards of the Russian Federation demonstrate a one-sided order of requirements that affect only the responsibilities of the audited party on the reliability of the statements submitted for audit. The basic principles of lean manufacturing remain neglected.

Keywords: BP principles, audit, national standard.

Введение. Концепция производственной Лин-системы была впервые воспринята СССР в 30-е годы XX века. Ее основные положения были опубликованы в работе А. К. Гастева «Нормирование и организация труда» [5]. Являясь теоретиком и практиком научной организации труда (НОТ), автор пособия выдвинул список рационализаторских предложений относительно культуры труда каждого сотрудника. В данный список входили рекомендации по организации планирования предстоящей работы (метод VSM), соблюдения порядка на рабочем месте (метод 5S), доведения каждой операции до конкретного результата (метод канбан), необходимости чередования работы и отдыха (система TPM), уборке рабочего места (система SMED) [4].

Методы исследования. Начиная с 2004 года российские компании проявляют серьезность в имплементации принципов бережливого производства. Наиболее значительных показателей от результатов внедрения Лин-систем предъявляют машиностроительные и металлургические предприятия, такие как: ОАО «Камаз», ОК «Русал», ОАО «РЖД», ОАО «АвтоВаз», ОАО «ЕлАЗ» и т. д. [16]. Неменьшего удивления от экономического эффекта достигают строительные и энергетические предприятия РФ: ООО «Техниколь», ПАО «Иркутскэнерго». Максимальный размах российской лояльности в системе бережливого производства проявляется в использовании ее установок в сфере медицинских и образовательных услуг, торговле, коммунальном хозяйстве, вооруженных силах, секторе государственного управления и во многих других областях активной деятельности [2].

Основная идея бережливого производства заключается в сокращении всех видов издержек, затрат, потерь в целях оптимизации рабочей активности. Его эффективность исчисляется документальной проверкой, именуемой производственным аудитом. Под последним понимается всесторонняя проверка производственной деятельности, организуемая в целях подтверждения ее качества, эффективности финансовых вложений, рациональности использованных ресурсов [18]. Цели и задачи производственного аудита представлены в обобщенном виде на схеме 1.



Схема 1. Цели и задачи производственного аудита.

Производственный аудит оценивает не только качество производственных технологий и затраченных ресурсов компании. В его полномочия входит анализ корпоративной культуры, благоприятной рабочей атмосферы и комфортного микроклимата взаимодействия сотрудников компании. В качестве примера представим список оказываемых услуг аудиторской фирмы MDI Consulting:

- аудит состояния оборудования и его использования;
- аудит технологического оснащения корпорации;
- аудит технологической дисциплины;
- аудит технологичности технических процессов;
- комплексная оценка текущего технологического состояния компании в сравнении с мировыми практиками;
- аудит организационно-технических мероприятий;
- аудит кадровых процессов [19].

В данный перечень услуг входят предложения по осуществлению проверки технологической дисциплины и организационно-технических мероприятий, относимых к сфере человеческого общения и взаимодействия. Аудит кадровых процессов представляет собой трудоемкий анализ кадровых процессов (набор, адаптация, стимулирование, обучение персонала), структурной организации (повышение, понижение, перевод, увольнение), качественных и количественных характеристик персонала (мониторинг социально-психологической ситуации предприятия) [9].

Регулярность производственного аудита, осуществляемого в целях оптимизации работы компании, зафиксирована в нормативно-правовых документах, именуемых Национальными стандартами РФ: ГОСТ Р 54138-2010, ГОСТ Р 56406-2015, ГОСТ Р 57194-2016, ГОСТ Р 57576-2017 [2]. Организационная система компании проходит постепенное тестирование, оценивающее внешнюю и внутреннюю стороны производственной деятельности предприятия. Согласно Национальному стандарту Российской Федерации ГОСТ Р 56406-2015, оценивание систем менеджмента происходит в четыре этапа:

1. Внешний аудит выявляет критерии соответствия производственной деятельности компании законодательным нормативам ведения бухгалтерской отчетности, налоговых платежей и прочих финансовых обязательств. Проверка аудируемых лиц проводится в соответствии с гражданско-правовыми актами и договорами в добровольном (по запросу предприятий-клиентов) и обязательном (в соответствии с очередностью законодательных постановлений) порядке [17]. Однако внешний аудит российского государственного стандарта не выявляет условия исполнения обязанностей фирмы перед своими заказчиками, оставляя данную функцию на усмотрение руководителей фирмы [13].

2. Внутренний аудит ориентирован на установление соответствия системы внутреннего контроля положениям Национального стандарта РФ [11]. Тестируя системы, обеспечивающие контроль производственной деятельности компании, аудиторы дают оценку эффективности такого контроля. В процедуру такой проверки на российских предприятиях входит установление себестоимости выпускаемых изделий в их сравнении с затраченной стоимостью расходов и произведенных услуг [13].

3. Аудит поставщиков осуществляет проверку валидности партнерских компаний, поставляющих материалы, товары и сырье тестируемой фирмы [8]. В результате данный вид аудита позволяет оценить степень рисков предприятия в отношении: а) качества поставляемого сырьевого материала или услуг; б) соблюдения сроков поставки; в) финансовой устойчивости поставщика на момент заключения договорных обязательств; г) степени возникновения рисков перевозок; д) «прозрачности» и добросовестном исполнении своей деятельности поставщиком. Практика данного вида аудита введена на территорию РФ относительно недавно и встречается крайне редко ввиду отсутствия самого интереса предприятия в анализе действий своего партнера [1].

4. Самооценка исполнительных действий с позиций государственных стандартов находит наибольшее применение в целях повышения конкурентоспособности малых и средних предприятий (МСП). Данный перечень стандартов состоит из 11 вопросов, интегрирующих различные функции и обязанности всех подразделений предприятия в единое целое. Процесс оценивания деятельности организации проводится в сравнении с моделью европейского стандарта, составляющими которой являются: проводимая политика управления, развитие и внедрение инноваций, поддержание качества и улучшение, анализ и внедрение новых технологий, углубление сплоченности команды. Следует отметить, что для предприятий на территории РФ список возможностей значительно превышает европейские стандарты. Данный факт говорит о

большой значимости высокого потенциала компании, осуществляющей деятельность на территории России, поскольку только предприятия с высоким уровнем возможностей получают положительный результат самооценки исполнительных действий [7].

Рассмотренные формы аудита отличаются направленностью (целями), содержанием (методами и инструментами) и субъектами исполнения (эксперты, служащие и т. д.) [12].

Согласно эксперту в области производственного аудита, а также руководителям аудиторской фирмы ООО АК «ЭйДи-Аудит» Калантарова Д. М., российский аудит на сегодняшний день включает вневедомственные проверки бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций и прочей платежно-расчетной документации [15]. На этом основании можно сделать вывод, что добросовестное исполнение компанией своих обязательств сводится к установлению финансовой порядочности и прозрачности для налоговых органов и государства. Абсолютно отсутствуют указания по проведению проверок в отношении оптимизации самого рабочего процесса, развития творческого потенциала сотрудников и внедрения новых технологий на производстве. Последние имеют непосредственное отношение к концепции бережливого производства, однако остаются без внимания аудиторов. Описанный подход является основным отличием российской системы проверок от европейской. Российские Национальные стандарты составлены с позиций государственных интересов, занимающих индифферентное положение к вопросу производственного и экономического прогресса.

Очередной отличительной особенностью аудиторской деятельности в России является односторонний порядок требований, выдвигаемых в отношении только аудируемой стороны: «Аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности» (Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности»).

Для сравнения приведем регламент американского Федерального Правительства, который содержит перечень обязанностей и для самих аудиторов, производящих оценивание аудируемой компании. Так, закон Сарбейнса-Оксли (SOX) сочетает в себе две системы регулирования – контроль за аудиторской деятельностью и самоконтроль аудиторских организаций. Иными словами, американский закон предъявляет список требований и к компаниям, и к лицам, их проверяющим [10].

Ныне действующий регламент проведения российского аудита во многом напоминает порядок аудируемой деятельности США до 1977 года, до принятия закона SOX. На тот момент американские предприятия должны были проходить обзорную проверку аудиторами сторонней организации. Проверка осуществлялась в соответствии с Peer Review – специальная программа аудита [6]. И только после принятия SOX федеральная система США учредила Совет по надзору за отчетностью публичных компаний (Public Company Accounting Oversight Board). В обязанности данной системы до сегодняшнего дня входит регистрация и проверка публичных компаний, осуществляющих аудит. На следующем этапе своего становления американский аудит, отказавшись от государственного регулирования, стал приверженцем саморегулирования аудиторской деятельности. Как показала история, такой переход отразился на банкротстве ряда престижных организаций США [10]. Наконец, на третьем этапе своего становления американский аудит избрал такую модель регулятора аудиторской деятельности, которая объединяет основные принципы саморегулирования предпринимательской деятельности с государственным контролем. Данная модель получила название смешанной модели регулирования аудиторской деятельности [14].

Результаты. Анализируя путь становления российской аудиторской деятельности, Никифоров С. Л. призывает к изучению экономических событий, связанных с законодательными изменениями на мировом рынке, в частности американском. Автор также намечает ряд подходов в установлении выбора благоприятных путей имплементации аудита на российском рынке. В частности, Банку России он отводит роль регулятора аудиторской деятельности – так называемый аналог Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) на территории РФ. Такой шаг будет означать переход к смешанной модели регулирования аудиторской деятельности, когда сам Банк будет, с одной стороны, являться законодателем саморегулирования аудиторских процессов, а с другой – непосредственным исполнителем аудиторских проверок. Таковым является один из путей реформирования российской системы аудита, по мнению ав-

тора статьи.

На втором этапе реформирования С. Л. Никифоров настаивает на закреплении обязанностей добросовестного исполнения аудиторской деятельности в российском законодательстве. Такой законопроект способствовал бы эффективности внутренней системы управления аудируемой компании, в которой и генеральный директор, и финансист несут ответственность за составление и достоверность предоставляемой в финансовой отчетности информации за 90 дней до начала произведения аудиторских проверок [1].

Выводы. На сегодняшний день российский аудиторский рынок составлен из перечней налогового и бухгалтерского консультирования, которые предоставляются компаниям в качестве законоустановленной процедуры, необходимой для прохождения. Свод законов, регламентирующих аудиторские проверки, отражает исполнительный перечень задач в отношении проверяемой (аудируемой) организации. Национальный стандарт РФ упускает нормы исполнения проверок в отношении самих аудиторов, а также генеральных и финансовых директоров аудируемых организаций. Без должного внимания остаются основные принципы бережливого производства – внедрение новых технологий, развитие потенциала каждого сотрудника, здоровый климат взаимоотношений. В результате аудиторская деятельность на территории РФ находится на начальном пути своего развития, поскольку отражает идентичное состояние, в котором находились американские и европейские страны последней декады XX века.

Литература

1. Барышников Н. П. Организация и методика проведения общего аудита. – М.: «Филин», 1996. – 309 с.
2. Бережливая медицина как отраслевой стандарт бережливой системы // Статьи по бережливому производству [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://lean-kaizen.ru/article/medicine/berezhlivaya-meditsina-kak-otraslevoj-standart.html>, свободный. – Загл. с экрана.
3. Бережливое производство. Аудит. Вопросы для оценки системы менеджмента // Ред. Е. А. Севко. Национальный стандарт Российской Федерации ГОСТ Р 56406. – 2015. – М.: Стандартинформ, 2015. – 28 с.
4. Вумек, Джеймс. Бережливое производство: практическое руководство по внедрению. – М.: Портал «Управление производством», 2014. – 64 с.
5. Гастев А. К. Нормирование и организация труда (общее введение в проблему) / А.К. Гастев. – Ленинград: ВЦСПС, 1929. – 120 с.
6. Грачева М. В. Внутренний контроль и аудит в органах государственного управления развитых стран: моногр. / Мария Грачева. – М.: Lambert Academic Publishing, 2016. – 116 с.
7. Конти Т. Почему не полностью используется потенциал самооценки // Научный журнал «Методы менеджмента качества». – 2003. – № 3. – С. 4–11.
8. Методические рекомендации по проведению аудита бережливого производства. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://rly.su/uk/node/7028#_Toc489639082, свободный. – Загл. с экрана.
9. Миронова О. А., Азарская М. А. Аудит: теория и методология: Учебное пособие. – М.: ОМЕГА-Л, 2005. – 176 с.
10. Никифоров С. Л. К вопросу об использовании лучшего зарубежного опыта в реформировании российского аудита [Текст] / С. Л. Никифоров // Деньги и кредит: ежемесячный теоретический и научно-практический журнал. – 2017. – № 11. – С. 29–33.
11. Орлов С. Н. Внутренний аудит в современной системе корпоративного управления компанией / С. Н. Орлов. – М.: Инфра-М, 2015. 284 с.
12. Павлова Г. Ш. Формы аудита системы бережливого производства на разных этапах осуществления контроля качества // Актуальные вопросы современной экономической науки, материалы IX Международной научной конференции. – 2019. – С. 142–146.
13. Подольский В. И. Аудит: Учеб. для студ. вузов / Под ред В. И. Подольского, 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ, 2000. – 655 с.
14. Проект соглашения об аудиторской деятельности на территории Евразийского экономического союза. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://auditor-sro.org/files/pc/news/2017/02/proekt_soglasheniya_2_12_2016.pdf, свободный. – Загл. с экрана.
15. Совершенствование организации и методов производственного аудита // Эйди-Аудит. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.daaudit.ru/news-pubs/pub-3-1.html>, свободный. – Загл. с экрана.
16. Степанов И. В. Развитие концепции бережливого производства в России // Молодежный научный форум: Общественные и экономические науки: электр. сб. ст. по мат. XXIX междунар. студ. науч.-практ. конф. – № 10 (29). [Электронный ресурс]. Режим доступа: [https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/10\(29\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/10(29).pdf), свободный. – Загл. с экрана.
17. Суворова С. П. Международные стандарты аудита / С. П. Суворова, Н. В. Парушина, Е. В. Галкина. – М.: Инфра-М, Форум, 2017. – 320 с.
18. Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит: Учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2006. – 448 с.
19. MDI Consulting: Производственный аудит // Эволюция вашего бизнеса. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.mdi-consulting.ru/page/proizvodstvennyj-audit>, свободный. – Загл. с экрана.

References:

1. Baryshnikov N. P. *Organizaciya i metodika provedeniya obshchego audita*. – M.: «Filin», 1996. – 309 s.
2. Berezhlivaya medicina kak otraslevoj standart berezhливой системы // Stat'i po berezhливому proizvodstvu [Elektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: <https://lean-kaizen.ru/article/medicine/berezhlivaya-meditina-kak-otraslevoj-standart.html>, svobodnyj. – Zagl. s ekrana.
3. Berezhливое proizvodstvo. Audit. Voprosy dlya ocenki sistemy menedzhmenta // Red. E. A. Sevko. *Nacional'nyj standart Rossijskoj Federacii GOST R 56406*. – 2015. – M.: Standartinform, 2015. – 28 s.
4. Vumek, Dzhejms. *Berezhливое proizvodstvo: prakticheskoe rukovodstvo po vnedreniyu*. – M.: Portal «Upravlenie proizvodstvom», 2014. – 64 s.
5. Gastev A. K. *Normirovanie i organizaciya truda (obshchee vvedenie v problemu) / A.K. Gastev*. – Leningrad: VCSPPS, 1929. – 120 s.
6. Gracheva M. V. *Vnutrennij kontrol' i audit v organah gosupravleniya razvityh stran: monogr. / Mariya Gracheva*. – M.: Lambert Academic Publishing, 2016. – 116 c.
7. Konti T. *Pochemu ne polnost'yu ispol'zuetsya potencial samoocenki* // Nauchnyj zhurnal «Metody menedzhmenta kachestva». – 2003. – № 3. – S. 4–11.
8. *Metodicheskie rekomendacii po provedeniyu audita berezhливого proizvodstva*. [Elektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: http://rly.su/uk/node/7028#_Toc489639082, svobodnyj. – Zagl. s ekrana.
9. Mironova O. A., Azarskaya M. A. *Audit: teoriya i metodologiya: Uchebnoe posobie*. – M.: OMEGA-L, 2005. – 176 s.
10. Nikifirov S. L. *K voprosu ob ispol'zovanii luchshego zarubezhnogo opyta v reformirovanii rossijskogo audita [Tekst] / S. L. Nikiforov // Den'gi i kredit: ezhemesyachnyj teoreticheskij i nauchno-prakticheskij zhurnal*. – 2017. – № 11. – S. 29–33.
11. Orlov S. N. *Vnutrennij audit v sovremennoj sisteme korporativnogo upravleniya kompanij / S. N. Orlov*. – M.: Infra-M, 2015. 284 c.
12. Pavlova G. SH. *Formy audita sistemy berezhливого proizvodstva na raznyh etapah osushchestvleniya kontrolya kachestva // Aktual'nye voprosy sovremennoj ekonomicheskoy nauki, materialy IX Mezhdunarodnoj nauchnoj konferencii*. – 2019. – S. 142–146.
13. Podol'skij V. I. *Audit: Ucheb. dlya stud. vuzov / Pod red V. I. Podol'skogo, 2-e izd., pererab. i dop.* – M.: YUNITI, 2000. – 655 s.
14. *Proekt soglasheniya ob auditorskoj deyatel'nosti na territorii Evrazijskogo ekonomicheskogo soyuza*. [Elektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: http://auditor-sro.org/files/pc/news/2017/02/proekt_soglasheniya_2_12_2016.pdf, svobodnyj. – Zagl. s ekrana.
15. *Sovershenstvovanie organizacii i metodov proizvodstvennogo audita // Ejdi-Audit*. [Elektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: <https://www.daaudit.ru/news-pubs/pub-3-1.html>, svobodnyj. – Zagl. s ekrana.
16. Stepanov I. V. *Razvitie koncepcii berezhливого proizvodstva v Rossii // Molodezhnyj nauchnyj forum: Obshchestvennye i ekonomicheskie nauki: elektr. sb. st. po mat. XXIX mezhdunar. stud. nauch.-prakt. konf.* – № 10 (29). [Elektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: [https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/10\(29\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/10(29).pdf), svobodnyj. – Zagl. s ekrana.
17. Suvorova S. P. *Mezhdunarodnye standarty audita / S. P. Suvorova, N. V. Parushina, E. V. Galkina*. – M.: Infra-M, Forum, 2017. – 320 c.
18. SHeremet A. D., Sujc V. P. *Audit: Uchebnik*. – 5-e izd., pererab. i dop. – M.: Infra-M, 2006. – 448 s.
19. MDI Consulting: *Proizvodstvennyj audit // Evolyuciya vashego biznesa*. [Elektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: <http://www.mdi-consulting.ru/page/proizvodstvennyj-audit>, svobodnyj. – Zagl. s ekrana.