

**ОПТИМІЗАЦІЯ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА
ЗАСОБАМИ АУДИТУ**

У статті розглянуто інтеграцію логістичного підходу в систему управління виробничо-господарською діяльністю вітчизняних підприємств. Запропоновано здійснення оптимізації управління логістичними витратами на засадах аудиту.

In the article integration of logistic approach is considered in the control of domestic enterprises economic activity system. Offered realization of optimization of management logistic charges on principles of audit.

Ключові слова: логістичні витрати, логістичний ланцюг, аудит, логістичний аудит.

Вступ. В умовах високої конкуренції сучасні менеджери задля утримання високих позицій на ринку та забезпечення конкурентоспроможності свого підприємства та його продукції вимушені впроваджувати новітні підходи та технології управління, що сприятимуть більш якісному та ефективному прийняттю управлінських рішень. Тому на сучасному етапі господарювання все більшого застосування у практичній діяльності суб'єктів ринку знаходить саме логістичний підхід, принципова відмінність якого від традиційної практики управління рухом матеріальних ресурсів полягає в тому, що якщо за традиційного підходу об'єктом управління була певна сукупність окремих матеріальних об'єктів, то за логістичного – основним об'єктом стає наскрізний матеріальний потік.

Методологічною основою наскрізного управління матеріальним потоком є системний підхід, принцип реалізації якого посідає в логістиці перше місце. Однак на сьогодні з різних причин ще не усі вітчизняні підприємства готові до реалізації логістичних принципів управління матеріальними та супутніми потоками. Ось чому першим етапом впровадження логістичного підходу у практичну діяльність більшості підприємств є проведення логістичного аудиту.

Аналіз досліджень і публікацій. Важлива роль у розробці теоретичних засад з управління логістичними витратами підприємств належить таким відомим зарубіжним вченим, як Д. Бауерсокс, Д. Клосс, Х.Й. Фольмут, Л. Міротін, І. Ташбаєв, В. Шумаєв та ін. Значний вклад у розробку засад логістичного управління внесли й українські вчені – Ю. Пономарьова, С. Крикавський, Н. Чухрай, Л. Балабанова, А. Германчук, І. Бажин, В. Коноваленко, А. Кальченко, М. Окландер та ін.

Основний розділ. Актуальність дослідження складу та структури логістичних витрат обумовлена потенційними можливостями підвищення ефективності функціонування економічних систем, які несе в собі логістичний підхід до управління матеріальними ресурсами (потоками і запасами).

На рівні підприємства логістичні витрати обчислюються у відсотках від суми продажів та у грошових одиницях при розрахунку на одиницю маси сировини та комплектуючих виробів. За класифікацією А.Н. Роднікова до логістичних витрат відносяться транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ), витрати на формування та зберігання запасів та адміністративні витрати. Частина ТЗВ залежить від річної кількості замовлень, решта ТЗВ (прийомо-перевірочні, транспортні витрати та ін.) залежить від розміру партії поставки. Усі складові логістичних витрат можуть носити умовно-постійний або змінний характер. Вони включаються до сукупних умовно-постійних або змінних витрат фірми при розрахунках критичного обсягу виробництва (обсягу виробництва у натуральній або грошовій формі, при реалізації якого покриваються як постійні, так і змінні витрати, але не утворюється прибуток) [2, с. 201].

Одним із методів управління витратами є мережеве планування, за допомогою якого можна виявити резерви зменшення загальної тривалості логістичного циклу (його визначення наводилося вище), що може підвищити імовірність повторного замовлення споживачем.

Доцільно також відмітити зв'язок ефективності функціонування логістичних систем з покращенням показників строку оборотності запасів, оборотних активів та коефіцієнту термінової ліквідності. Чим швидше обертання запасів у доходи від реалізації продукції, тим менше грошових коштів знаходиться у цій низьколіквідній статті оборотних активів, тим більш ліквідну структуру мають оборотні активи [1, с. 57].

Аналіз та узагальнення поглядів на показники ефективності функціонування логістичних систем (з точки зору як споживача, так і постачальника) зведені до ряду узагальнених показників для всіх видів потоків: матеріального, інформаційного, фінансового.

Ці показники в різній мірі впливають на прибуток. Відмітимо, що рівень логістичних витрат фірми впливає на ціну та якість обслуговування. Головним показником є надійність обслуговування при заданому рівні логістичних витрат.

Надійність обслуговування може розраховуватися як ймовірність своєчасної доставки у задане місце і складає у реальних логістичних системах, як правило, не менше 0,95. За інших рівних умов надійність в багатоканальній системі вище, ніж в одноканальній. Додатковими показниками якості обслуговування можуть бути час обслуговування, розмір черги та інші.

Необхідно також зазначити, що при зростанні ефективності логістичної системи логістичні витрати

ростуть до певного рівня лінійно, а далі експоненційно. При зростанні ефективності з 0,96 до 0,99 логістичні витрати можуть збільшитися у 2-3 рази.

У персоналу логістичного менеджменту оптової фірми виникає комплекс завдань щодо координації та оптимізації функціонування системи дистрибуції, а саме:

- координація роботи логістичних посередників;
- створення інтегрованих з виробником готової продукції дистрибутивних каналів та мереж, що дозволяє мінімізувати логістичні витрати при забезпеченні потрібної якості логістичного сервісу у дистрибуції;
- оптимізація, планування, контроль і регулювання рівнів запасів готової продукції у дистрибутивній мережі;
- оптимізація організаційної структури та кількості ланцюгів логістичної системи у дистрибуції;
- оптимізація параметрів фізичного розподілення матеріальних потоків у дистрибутивних каналах.

Контроль повинен бути направлений на процес реалізації, в якості якого може виступати яка-небудь одинична логістична активність, наприклад, процедури виконання замовлення або інтегрована сукупність активностей в каналах дистрибуції чи виробництва продукції. Входом процесу логістичного менеджменту в організаціях (підприємствах) є різні плани, цілі, завдання, нормативи і стандарти, які в сукупності складають деяку "надбудову" ЛС. Реалізуючи задане налагодження, логістичний менеджмент стикається з впливом зовнішніх обурень (зміна цін, тарифів, податків, макроекономічних показників, рівня інфляції, відсоткових ставок, законодавства і т.п.). Ці зміни зумовлюють відхилення параметрів ЛС від заданих налагоджень, що визначається в результаті порівняння у блоці моніторингу. За результатами моніторингу відпрацьовуються корегуючі впливи на входи ЛС.

Центральною ланкою логістичного контролю в цій схемі є система моніторингу, яка в сучасних умовах використовує інформаційні технології в ЛС. Порівняння здійснюється на основі даних періодичної звітності, доповідей персоналу логістичного менеджменту й аудиту. Типова інформація для моніторингу включає операційні логістичні витрати (тотальні, за окремими активностями), статуси запасів, використання ресурсів, рівень споживчого сервісу, рівень якості і т.п.

Моніторинг в ЛС здійснюється або вручну персоналом менеджменту, консультантами, аудиторами, або на основі комп'ютерних програм. За результатами моніторингу приймаються рішення про корегуючі (управлінські) впливи. Наприклад, якщо встановлено недостатній рівень сервісу по необхідному асортименту товарів у ритейлерів, логістичний менеджер може прийняти рішення про збільшення страхових запасів на гуртовому складі, з якого отримують постачання ритейлери. Для реалізації схеми моніторингу велике значення має задана точність порівняння і процедура встановлення граничних рівнів надбудови.

Логістичний аудит – оцінка всіх аспектів ланцюгів постачань, що проводиться незалежною стороною, включаючи взаємовідносини із постачальниками й клієнтами, планування, процедури, документообіг, логістичну інфраструктуру, контроль над якістю й відповідністю витрат на логістику місцевим ринковим умовам. Головне завдання логістичного аудиту – вірно позиціонувати логістику у загальній структурі підприємства, співставити логістичні цілі та стратегії із глобальними стратегіями суб'єкту ринку [3, с. 99].

Багатий досвід і знання світової практики дозволяють логістам-аудиторам виявити проблемні місця, визначити можливості для удосконалень, розробити плани впровадження нових технологій. Результати логістичного аудиту формулюються у формах і термінах звичних для фінансових директорів і вищих керівників, що приймають відповідальні фінансові рішення.

Таким чином створюються наступні логістичні конкурентні переваги фірми:

- найбільш вдалий вибір контрагентів по господарських зв'язках (постачальників, кредиторів, комерційних посередників, а також споживачів);
- вибір оптимальних каналів розподілу продукції;
- можливість моделювання логістичних систем і ланцюгів;
- створення умов для ресурсозбереження в усіх економічних потоках (матеріальних, інформаційних, фінансових, трудових);
- поєднання економічних інтересів усіх учасників логістичних систем та інші.

Основою проведення аудиту є, перш за все, дані бухгалтерського обліку, фінансової і статистичної звітності суб'єктів перевірок. Для проведення аудиторських перевірок в ЛСДЗ застосовуються спеціальні документи, доповіді персоналу логістичного менеджменту, періодичні звіти і т.п. [4, с. 125]. До числа найбільш важливих для проведення аудиту регулярних логістичних звітів відносяться:

- звіт про рівень затрат і сервісу ("cost-service statement");
- звіт про продуктивність ("productivity report");
- діаграма виконання ("performance chart").

Звіт про рівень логістичних затрат-сервісу подібний до фінансового звіту про прибутки і збитки організації (підприємства). Цей звіт показує співвідношення річних затрат в інтегрованих логістичних активностях: закупівлях і фізичному розподілі, а також рівень логістичного сервісу в заданому періоді часу в порівнянні з попереднім і відносно конкурентів (середньої позначки в даній галузі: промисловість, будівництво, сільське господарство та ін.)

Друга ключова форма, яка необхідна для ведення різних видів аудиту, являє собою звіт про продуктивність (ефективність) логістичних рішень. Звіт про продуктивність безпосередньо показує ефективність логістичного менеджменту. В даній формі, як правило, відображаються наступні ключові показники ефективності:

- логістичні витрати відносно обсягу продажу;
- окремі складові логістичних затрат відносно до тотальних витрат;
- логістичні витрати організації (підприємства) відносно стандарту або середнього рівня в даній галузі;
- логістичні витрат відносно відповідних статей бюджету організації (підприємства);
- логістичні ресурси бюджету на поточний момент по відносно прогнозованих витратах.

Коротко охарактеризуємо деякі основні види аудиту, що застосовується при логістичному адмініструванні.

Загальний функціональний аудит виконується не регулярно, як правило, один раз в рік для оцінки правильності виконання персоналом логістичного менеджменту різних рівнів своїх функцій. В цьому випадку, зазвичай, призначається експертна комісія з персоналу вищого менеджменту розпорядників коштів і сторонніх консультантів. Комісія оцінює виконання персоналом відповідних ЛЛС своїх посадових інструкцій, результати роботи окремих підрозділів за звітний період часу, рівень якості і ефективності функціонального логістичного менеджменту.

Спеціальний функціональний аудит здійснюється, як правило, сторонніми логістичними консультантами і "тор" - менеджером організації (підприємства) для оцінки:

• відповідності логістичної стратегії організації (підприємства) динаміці попиту на ГП і тенденціям ринку;

- ступеня задоволення вимог споживачів до якості логістичного сервісу;
- відповідності продуктових характеристик і атрибутів запитам і очікуванням покупців;
- рівня загальних логістичних витрат і їх складових;
- цінової політики організації (підприємства).

В системах управління запасами застосовується спеціальний аудит запасів. Типові системи контролю запасів відслідковують рівні запасу для оцінки попиту, поповнення, повернення на завод-виробник, обліку понаднормативних і застарілих запасів. Проте, можуть бути випадки розбіжності між зареєстрованими (вручну або автоматично) рівнями запасів і їх поточними фактичними значеннями на складі. Це може бути обумовлено помилками персоналу, комп'ютера та іншими причинами. Тому періодично (як правило, в кінці року) здійснюється аудит запасів, подібний до вітчизняної процедури інвентаризації.

Аудит товарно-транспортної документації і розрахунків за операції транспортування (включаючи власне перевезення, експедирування, навантаження-розвантаження і т.п.) здійснюється за певними процедурами, що прийняті для бухгалтерського аудиту.

Нарешті, фінансовий аудит виконується традиційними методами з залученням сторонніх аудиторів. У процесі цього аудиту (як правило, загального для всієї фінансової діяльності суб'єкта перевірки) виділяються спеціальні розділи, пов'язані з перевіркою фінансових результатів (затрат, цін, прибутків, збитків, рентабельності, ліквідності, стійкості і т.п.) роботи логістичного менеджменту.

Висновки. Отже, логістика допомагає знайти і реалізувати оптимальне співвідношення витрат, запасів і якості обслуговування. Для цього виконуються багатоваріантні розрахунки, оптимальним з яких є той, що забезпечує найбільшу вигоду системі в цілому.

Логістичний аудит розкриває джерела надлишкових логістичних витрат і розробляє план оптимізації логістичної функції шляхом поліпшення функціональної ефективності, управління логістичною системою підприємства, інтеграції й тісної взаємодії елементів ланцюгів постачань.

У реальності приховані витрати в логістиці багатьох компаній становлять мільйони доларів, які, при їх виявленні, являються джерелами збільшення прибутковості, зростання вартості акціонерного капіталу й росту частки ринку. Менші за розміром організації можуть мати схожі або навіть більші можливості у відносних (процентних) показниках.

Систематичне проведення логістичного аудиту – ключ до виявлення потенціалу зниження витрат при одночасному підвищенні ефективності логістичної системи.

Література

1. Бауэрсокс Доналд Дж. Логистика: интегрированная цепь поставок. / Бауэрсокс Доналд Дж., Клосс Дейвид Дж; [пер. с англ. Н.Н. Барышниковой, Б.С. Пинскера]. – 2-е изд. – М. : ЗАО «Олимп-Бизнес», 2008. – 640 с.
2. Богач А.Г. Окремі аспекти організація обліку логістичних витрат підприємства / Богач А.Г. // Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (25-25 березня 2005 р.). – Львів, 2005. – С. 200 – 202.
3. Ларина Р.Р. Логистический аудит в обеспечении эффективной деятельности промышленных предприятий региона / Р.Р.Ларина // Бизнес информ. – 2007. – № 3-4. – С. 98-102.

4. Ларіна Р.Р. Ефективність функціонування мікрологістичних систем: підходи та проблеми / Р.Р. Ларіна, А.В. Резанова // Вісник ДонДУ. – 2006. – № 1. – С. 120-126.

Надійшла 02.06.2010

УДК 657.635

М. М. ШИГУН

Житомирський державний технологічний університет

Ю. Г. ГАРГОЛА

Кременчуцький університет економіки, інформаційних технологій і управління

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ НАДАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

Досліджено процес надання найбільш поширених аудиторських послуг, розкрито їх зміст і техніку проведення, викладено методичні аспекти надання послуг в сфері аудиту.

The process of rendering the most popular auditing services has been researched; their content and technique have been disclosed as well as methodical aspects of rendering services in auditing have been expounded.

Ключові слова: аудиторські послуги, процес надання послуг, техніка надання послуг, методика надання аудиторських послуг.

Постановка задачі. Аудиторські послуги є важливою складовою в життєвому циклі будь-якого суб'єкта господарювання. Послугами аудиторських фірм користуються не приватні фірми, товариства різних організаційно-правових форм, державні організації. Для задоволення попиту з боку користувачів, а також з метою підвищення конкурентоспроможності, аудиторські фірми пропонують широкий перелік послуг, що постійно оновлюється та удосконалюється.

Висока динаміка розвитку аудиторських послуг створює проблеми просування їх на ринку, інформування про них потенційних користувачів. Новаторський характер мають послуги з трансформації фінансової звітності за іншими принципами ведення обліку, ніж національні, послуги з організації та ведення бухгалтерського обліку на професійних засадах (аутсорсинг).

Зміст кожної послуги визначає процес та методичні засади її надання. Методика як сукупність способів та прийомів найбільш доцільного проведення певної роботи [6, с. 141] розкриває сутність та особливості як аудиту, так і аудиторських послуг.

Проблеми надання аудиторських послуг становлять високий науковий інтерес, види аудиторських послуг обговорюються на науково-практичних конференціях, проте методичні питання аудиторських послуг залишаються поза увагою науковців, оскільки основна увага приділяється власне аудиту. Кожна аудиторська фірма здійснює аудиторську діяльність самостійно і на власний розсуд формує методичні засади надання тієї чи іншої послуги, дотримуючись вимог законодавства.

Аналіз досліджень та публікацій. Окремі аспекти методичного характеру, що розкривають процес надання аудиторських послуг, наводяться у Міжнародних стандартах аудиту, надання впевненості та етики, зокрема стандарти 4400 “Завдання з виконання погоджених процедур” та 4410 “Завдання з підготовки фінансової інформації”. Серед науковців проблемам надання аудиторських послуг присвячені праці Т.І. Хоролець, К.О. Редько, Л.П. Кулаковської, Ю.В. Пічи, Л.В. Томіловської, Н.І. Дорош, І.О. Лазаркової, Т.С. Солоненко, С. Іванова-Малявіна та ін.

Формулювання цілей. Дослідити процес надання найбільш поширених видів аудиторських послуг, розкрити їх зміст і техніку проведення.

Виклад основного матеріалу. Кожна аудиторська послуга має власну специфіку надання, що визначає відповідну методику її здійснення. Методичні засади надання послуг ґрунтуються на особливостях методів проведення аудиту.

Поняття методики надання аудиторських послуг в наукових працях відсутнє, разом з тим авторами пропонується поняття методики аудиту. Так, Ф.Ф. Бутинець під методикою аудиту розуміє порядок і послідовність застосування методів аудиту, які дають можливість провести перевірку фінансової звітності підприємства системно та у найбільш доцільній послідовності [1, с. 255]. За визначенням Л.П. Кулаковської та Ю.В. Пічи методика аудиту є послідовністю та порядком застосування відповідних методів аудиторської перевірки та її організації з метою встановлення об'єктивної істини щодо аудованої інформації і доведення цієї істини через аудиторський висновок до користувачів фінансової звітності та аудиту [4, с. 44].

Ключовою складовою методики є послідовність і порядок застосування відповідних методів аудиту та прийомів, які характерні для конкретної сфери діяльності.

Серед основних методів і методичних прийомів, що формують методику аудиту виділяються наступні [1, с. 256-259]:

1. Загальнонаукові – характеризують філософську основу пізнавального процесу та використовуються в різних наукових дослідженнях (аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, узагальнення, конкретизація, спостереження, порівняння, вимірювання).