

Висновки та перспективи подальших досліджень. На сучасному етапі розвитку економіки та складності нормативно-правової бази зростає ризик прийняття помилкових рішень на підставі фінансової звітності різними її користувачами. Підтвердження достовірності фінансової звітності аудитором має надзвичайне значення для прийняття будь-якими користувачами обґрунтованих ефективних управлінських рішень, які повинні прийматися на підставі достовірно наданої обліково-аналітичної інформації. Запропоновані в статті процес та методика аудиту фінансової звітності підприємств нададуть можливість звести до мінімуму властивий аудиторський ризик та ризик невиявлення, що надалі дозволить уникати появи істотних помилок та реальніше оцінювати фінансово-майновий стан підприємства.

1. Закон України „Про аудиторську діяльність” від 14.09.2006 р. № 140-V.
2. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етика: Видання 2004 р. / Пер. з анг. – К.: ТОВ ІАМЦ АУ „Статус”, 2004. – 1028 с. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99р. №87. 4. Гончарук Я.А., Рудницький В.С. Аудит: Навч. посібник. – Львів: Світ, 2002. – 296 с. 5. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація: Монографія. – К.: Т-во „Знання”, КОО, 2001. – 402 с. 6. Облік і аудит у банках: Підручник / А.М. Герасимович, Л.М. Кіндрацька, Т.В. Кривовяз та ін.; За заг. ред. проф.. / А.М. Герасимовича. – К.: КНЕУ, 2004. – 536 с. 7. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: Монографія. – К.: КНЕУ, 2003. – 268 с. 8. Савченко В.Я. Аудит: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2002. – 322 с.

УДК 338.583

Н.В. Чернописька

Національний університет “Львівська політехніка”

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ОЦІНЮВАННЯ ЛОГІСТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

© Чернописька Н.В., 2008

Обґрунтовано необхідність здійснення системної оцінки сфер застосування логістики. Узагальнено різноманітні підходи до оцінювання логістичної діяльності підприємства. Наведено результати емпіричних досліджень щодо застосування обліку логістичних показників на вітчизняних підприємствах. Розроблено систему показників, що характеризують продуктивність, ефективність, надійність та гнучкість логістичної системи.

In the article the necessity of realization of system estimation of purviews logistic is grounded. Various approaches to the evaluation of logistic activity of enterprise are generalized. The results of empiric researches in relation to application of consideration of logistic indexes on domestic enterprises are resulted. System of indexes, that characterize productivity, efficiency, reliability and flexibility of the logistic system it is developed.

Постановка проблеми. Реалії сучасного бізнесу такі, що без впровадження нових підходів, технологій і рішень утриматися на ринку є дуже складно. Логістика з фундаментальної науки все більше перетворюється на практичну домінуючу діяльність підприємств. Застосування логістичного інструментарію дає змогу знизити витрати, підвищити продуктивність, удосконалити обслуговування споживачів, а отже, отримати конкурентні переваги. Тому складається об’єктивна

потреба в системі показників, які б відображали ефективність, продуктивність сфер застосування логістики.

Емпіричні дослідження автора підприємств Львівщини показали, що підприємці часто оцінюють стан логістики на підприємстві за розмірами складських площ, за кількістю перевезень, тобто зосереджуючись переважно на кількісних показниках, не приділяючи увагу економічній ефективності.

Теоретичні дослідження автора свідчать, що найбільше уваги з цієї проблеми приділено таким показникам логістичної діяльності, як логістичні витрати [1, 3, 8, 9] і в дослідженнях вітчизняних вчених розглянуто питання узгодженості та проблематичності їх виділення з існуючої системи фінансової звітності [7].

Частково питання визначення показників логістичної діяльності відображено у вузькоспеціалізованій літературі, наприклад, з логістики складування можна знайти показники роботи складу; з логістичного обслуговування – відповідно показники логістичного обслуговування. [2, 11, 13]. Автор пропонує виконувати системну оцінку сфер застосування логістики, яка б відображала загальну ефективність логістичної системи.

Аналіз останніх публікацій і досліджень. Проблема оцінювання логістичних показників найповніше відображена в результатах досліджень проф. Бауерсокса Дональд Дж. [1, С. 593–613]. Автор виділяє такі категорії логістичних показників:

- витрати;
- обслуговування споживачів;
- продуктивність;
- оцінка активів;
- якість.

За кожною категорією наведено перелік показників оцінювання та результати застосування в різних типах бізнесу (виробництво, гуртова торгівля, роздрібна торгівля).

В [9, с. 90] акцентується увага на тому, що сучасним системам необхідний баланс між фінансовими та операційними показниками, а також між даними минулих періодів та майбутніми показниками. Автори пропонують формування системи збалансованих показників відповідно до завдань управління логістичних показників, обмежуючись лише якісними критеріями оцінювання.

В [10, с. 67] ефективність функціонування логістичної системи визначається на підставі комплексної взаємодії таких п'яти ознак, як обсяг, швидкість, асортимент, вартість, нестійкість (від англ. „5V”). Автори зазначають, що основною помилкою у формуванні взаємодій ознак „5V” є те, що доволі часто увага зосереджується на удосконаленні однієї чи двох ознак, а іншими нехтується, тоді як ефективність функціонування логістичної системи визначатиметься гармонійним балансуванням всіх „5V”.

В [12, с. 16–18] обґрунтовано доцільність інтегрованого оцінювання ланцюга пропозиції вимірюванням його ефективності, продуктивності, ймовірності настання ризиків та толерантності до навколишнього середовища.

Сток Дж.Р., Ламберт Д.М. у своїх дослідженнях розкривають вплив логістики на рентабельність взаємодії із споживачами і дохідність за видами продукції, наголошують на недоліках існуючої звітності на підприємствах, аналізують як потрібно використовувати логістичні витрати для прийняття рішень і як відсутність точних даних про витрати може призвести до прийняття помилкових рішень. Автори розглядають питання вимірювання логістичних показників і здійснення контролю за ними за допомогою нормативних витрат та гнучких бюджетів, нормативів продуктивності і статистичного контролю процесу [8, с. 570–599].

Аналіз останніх досліджень та публікацій дає підстави стверджувати, що у дослідженнях вітчизняних вчених немає однозначного підходу до оцінювання логістичної діяльності підприємства, часто показники оцінки в різних джерелах не узгоджені із критеріями оцінки, підходи іноземних дослідників вимагають адаптації до прийнятих термінів вітчизняної практики.

Цілі статті.

- проаналізувати результати емпіричних досліджень з цієї проблеми та встановити відповідні взаємозв'язки;
- уточнити термінологію на підставі зіставлення іноземних та вітчизняних поглядів;
- сформулювати систему показників, яка б характеризувала саму логістичну систему, а також роботу логістичної системи.

Виклад основного матеріалу. Дослідження автор виконав протягом березня-квітня 2008 року на 69 підприємствах Львівщини, з яких 37 % – в своїй оргструктурі мають або відділ логістики або посаду логіста. Для подальшого аналізу беруться до уваги лише результати опитування саме по цих підприємствах 26 менеджерів з логістики, оскільки можна припустити, що саме вони впроваджують логістичні принципи в діяльність підприємств і для них є актуальним питання оцінювання показників ефективності логістичної системи. За основним видом економічної діяльності досліджувані підприємства розподілилися так: виробничі підприємства – 58 %, торговельні підприємства – 39 %, підприємства сфери послуг (транспортно-експедиційні фірми) – 3 %. Під час дослідження було використано такий метод, як особисте опитування, за допомогою інструменту збирання даних – анкети.

Серед чинників, які сприяли необхідному застосуванню логістики на підприємстві, експерти виділили такі основні:

- зовнішні:
 - агресивніша політика існуючих конкурентів – 73 % респондентів;
 - прихід на ринок нових потужних конкурентів – 30 % респондентів;
 - вимоги ключових клієнтів щодо рівня обслуговування – 95 % респондентів;
 - умови постачальників щодо точності заздалегідь визначених потреб – 42 % респондентів;
 - залежність від постачальників – 23 % респондентів;
- внутрішні:
 - зміна системи менеджменту – 50 % респондентів;
 - впровадження інформаційної системи – 5 % респондентів;
 - пошук резервів зниження витрат – 80 % респондентів.

Цікавим є зв'язок останнього чинника із фактом обліку логістичних витрат на підприємствах. 80 % респондентів відповіло, що вагомим чинником, що зумовив необхідність застосування логістики на підприємстві, є пошук резервів зниження витрат, натомість лише 8% респондентів ведуть облік логістичних витрат.

Щодо встановлених нормативів для кожної функції, що дозволяють вимірювати загальні показники роботи логістичної системи і порівнювати їх з цими нормативами, то результати опитування розподілилися в такий спосіб:

- з обслуговування споживачів – 58 %;
- з управління запасами – 49 %;
- з транспортування – 25 %;
- з складування – 16 %.

Анкета містила питання, що стосувалися потужностей логістичної системи, і всі вони були заповнені менеджерами, однак в більшості порожніми залишилися комірки в питаннях, що стосувалися ефективності використання логістичних активів, визначення оборотності запасів тощо.

Відзначаючи спеціальні звіти, які складають на підприємстві, щоб ефективно вимірювати показники логістичної діяльності всієї організації, а також її окремих ключових функцій, респонденти зазначили: звіт з рентабельності маршрутів, звіт скарг, звіт з розрахунків з контрагентами, звіт по корпоративних замовниках тощо. Однак 73 % респондентів не зазначило жодного із спеціальних звітів.

Застосування систем оцінювання результатів логістичної діяльності покликані вирішити три основні завдання: моніторинг логістичних операцій, контроль над ними та оперативне управління.

Моніторингові показники дозволяють прослідкувати за динамікою роботи логістичних систем. До типових моніторингових логістичних показників можна зарахувати рівень сервісу та елементи структури витрат. Контрольні показники відображають поточні результати діяльності та слугують для коректування логістичного процесу в тих випадках, коли він відхиляється від встановлених нормативів (наприклад, відслідковування пошкоджених вантажів під час транспортування). Показники оперативного управління призначені для мотивації персоналу.

Показники, які пов'язані із оцінюванням вкладу логістики в діяльність підприємства, можна поділити на:

- показники, що характеризують логістичну систему;
- показники, що характеризують роботу логістичної системи.

До першої категорії можна зарахувати логістичні активи, а саме: склади, транспорт, обладнання, запаси. Логістичні активи можуть становити ліву частку активів підприємства. Наприклад, у дистрибуторів вони перевищують 90 % від загальних активів. Оцінювання управління активами показує, наскільки швидко обертаються ліквідні активи (запаси) і наскільки успішно окупуються інвестиції, вкладені в основні засоби. Відповідними показниками, які характеризують потужності логістичних активів (основних засобів), будуть:

- площа, кв.м;
- місткість, куб.м або кількість товару в тоннах;
- пропускна спроможність, т/добу;
- кількість, од..

До другої категорії можна зарахувати такі показники, як:

- ефективність логістичної системи;
- продуктивність логістичної системи;
- надійність логістичної системи;
- гнучкість логістичної системи.

Використовуючи термінологію, викладену в економічній енциклопедії [4, 5, 6], уточнимо зміст зазначених вище показників.

Показники ефективності логістичної системи характеризують здатність приносити ефект, результативність процесу, проекту тощо і визначаються за формулою

$$\text{ефективність} = \frac{\text{результат}}{\text{витрати, що забезпечили цей результат}}$$

Показники продуктивності логістичної системи характеризують ефективність діяльності людей у логістичних процесах. Продуктивність вимірюється співвідношенням між остаточним результатом роботи системи „на виході” і обсягом людських ресурсів „на вході”, що використовуються системою для отримання цього результату.

Показники надійності логістичної системи дають змогу зіставити фактичні результати роботи системи із задекларованими чи встановленими показниками. Для визначення фактичних показників роботи окремих ланок логістичної системи можна використати формулу

$$\text{надійність} = \frac{\text{показник."на виході"}}{\text{показник."на вході"}}$$

Показники гнучкості логістичної системи відображають здатність пристосування всіх ланок логістичної системи до часу, величини, асортименту і способу доставки до індивідуальних запитів споживачів.

На основі уточнених понять, узагальнимо показники логістичної діяльності в таблиці. Звичайно це неповний перелік, а лише спроба автора їх систематизувати та впорядкувати.

Показники логістичної діяльності підприємства

Показник	Метод визначення	Сутність показника
Показники, що характеризують продуктивність логістичної системи		
Кількість розвантажень/відвантажень на 1 робітника	$\frac{\text{кількість.розвантажених / відвантажених.замовлень}}{\text{кількість.вантажників}}$	показники характеризують ефективність діяльності людей у логістичних процесах. Вимірюється кількістю логістичних операцій, наданих одним робітником за одиницю часу (рік, місяць, тиждень тощо).
Кількість скомплектованих замовлень на 1 робітника	$\frac{\text{кількість.скомплектованих.замовлень}}{\text{кількість.комплектувальників}}$	
Кількість замовлень на 1 торгового агента	$\frac{\text{загальна.кількість.замовлень}}{\text{кількість.торгових.агентів}}$	
Показники, що характеризують ефективність логістичної системи		
Оборот логістичних активів	$\frac{\text{чиста.виручка.з.продаж}}{\text{середня.вартість.логістичних.активів}}$	показник ефективності використання логістичних активів
Рентабельність інвестицій в логістичну інфраструктуру	$\frac{\text{сума.чистого.прибутку}}{\text{сума.інвестицій.в.логістичні.активи}}$	показник прибутковості інвестиційної діяльності підприємства в логістичну інфраструктуру
Завантаженість потужностей логістичних об'єктів	$\frac{\text{фактичне.завантаження.потужностей}}{\text{нормативне.завантаження.потужностей}} * 100\%$	показник характеризує ефективність використання складських площ, транспорту, обладнання тощо.
Оборотність запасів ➤ кількість оборотів ➤ тривалість одного обороту	$\frac{\text{собівартість.реалізованої.продукції}}{\text{середня.сума.оборотних.коштів.за.певний.період.часу}}$ $\frac{\text{кількість.днів.періоду}}{\text{кількість.оборотів}}$	показник характеризує повернення авансованих оборотних коштів за період від часу нагромадження запасу до отримання готівки за реалізацію
Витрати утримання запасів	$\frac{\text{норма.витрат.утримання.запасу} * \text{вартість.запасу}}{2} * 100$	показник характеризує обсяг готівки, замороженої в запаси
Частка логістичних витрат в структурі загальних витрат	$\frac{\text{загальні.логістичні.витрати}}{\text{сумарні.витрати.на.виробництво.та.реалізацію.продукції}}$	показник характеризує вагомість витрат, пов'язаних із різними видами логістичної активності
Рентабельність каналів збуту (сегментів, клієнтів)	$\frac{\text{сума.валового.прибутку}}{\text{сумарні.витрати.на.реалізацію.продукції}}$	показник характеризує вигідність та ефективність обслуговування конкретних каналів збуту (сегментів, клієнтів)

Показники, що характеризують надійність логістичної системи		
Надійність поставок	$\frac{\text{кількість.вчасно.виконаних.замовлень}}{\text{загальної.кількості.замовлень}} * 100\%$	показник характеризує готовність підприємства дотримуватись умов поставок
Готовність до здійснення поставки (ймовірність дефіциту):	$\frac{\text{замовлення, реалізовані.зі.складу}}{\text{загальна.кількість.замовлень}} * 100\%$	показник характеризує готовність підприємства підтримувати базовий рівень обслуговування
Якість поставки	$\frac{\text{кількість.рекламацій}}{\text{загальна.кількість.замовлень}} * 100\%$	показник характеризує готовність підприємства виявити та усунути недоліки в обслуговуванні
Показники, що характеризують гнучкість логістичної системи		
Гнучкість виконання замовлення	$\frac{\text{кількість.виконаних.спеціальних.замовлень}}{\text{кількість.спеціальних.замовлень}} * 100\%$	показник відображає спроможність реагувати на спеціальні або неочікувані потреби споживачів, здатність прискорювати виконання замовлення або його зміну
Гнучкість оплати	$\frac{\text{сума, яка.оплачується.після.отримання.товару}}{\text{вартість.поставки}} * 100\%$	показник характеризує здатність підприємства пропонувати споживачам вигідні для них форми оплати за транзакцію, зокрема “товарний кредит або відтермінування оплати”

Джерело: розробка власна на підставі [4, 5, 6, 11, 13].

Висновки і перспективи подальших досліджень. Результати дослідження підприємств Львівщини засвідчують той факт, що більше ніж третина з них спрямована на використання логістичних принципів управління матеріальними потоками підприємства, а це значно вищий показник порівняно навіть з минулим роком. Однак наявність системи оцінювання логістичної діяльності спостерігається лише на підприємствах, де передбачена інтеграція логістики з інформаційними системами управління, що становить незначний відсоток серед досліджуваних підприємств.

Метою формування системи показників логістичної діяльності на підприємстві є створення бази даних, яку можна використати для оцінювання логістичної системи та її компонентів та виявлення можливостей підвищення ефективності, продуктивності, надійності та гнучкості.

Після визначення показників логістичної активності підприємства доцільно застосувати бенчмаркінг – порівняти з найкращими показниками у галузі, що дасть можливість виявити: потенціал для удосконалення діяльності підприємства; чинники збільшення капіталізації; джерела прихованих витрат.

У цьому дослідженні автор обмежилась показниками, які характеризують систему управління матеріальними потоками, однак потенціал логістичної системи та її ефективність, продуктивність, надійність та гнучкість визначається системою управління матеріальними, інформаційними, фінансовими та людськими потоками, що і буде перспективою подальших розвідок.

1. Бауэрсокс Д.Д., Клосс Д.Д. *Логистика: интегрированная цепь поставок. 2-е изд./ Пер.с англ.* – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005. – 640 с. 2. Гаджинский А.М. *Практикум по логистике.* – М.: ИВЦ «Маркетинг», 1999. – 128 с. 3. Джонсон Дж., Вуд Д., Вордлоу Д., Мерфи П. *Современная логистика, Пер. с англ.* – 7-е изд. – М.: Издательский дом “Вильямс”, 2002. – 624 с. 4. *Економічна енциклопедія. У трьох томах. Т.1/ Редкол.: ...С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.* – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с. 5. *Економічна енциклопедія. У трьох томах. Т.2 / Редкол.: ...С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.* – К.: Видавничий центр “Академія”, 2001. – 848 с. 6. *Економічна енциклопедія. У трьох томах. Т.3/ Редкол.: ...С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.* – К.: Видавничий центр “Академія”, 2002. – 952 с. 7. Карий О.І. *Інформаційне забезпечення управління логістичними витратами на підприємстві: Автореф. дис...канд. економ. наук: 08.06.01/НУ”ЛП”.* – Львів, 2004. – 20 с. 8. Сток Д.Р., Ламберт Д.М. *Стратегическое управление логистикой: Пер. с 4-го англ изд.* – М.: ИНФРА-М, 2005. – 797 с. 9. Харрисон А., Ван Хоук Ремко. *Управление логистикой: разработка стратегий логистических операций/ Пер.с англ.; за наук.ред. О.Е. Михайцева.* – Днепропетровск: Баланс Бизнес Бук, 2007. – 368 с. 10. Чухрай Н., Гірна О. *Формування ланцюга поставок: питання теорії та практики: Монографія.* – Львів: Інтелект-Захід, 2007. – 232 с. 11. Чухрай Н. *Логістичне обслуговування: Підручник.* – Львів: Вид-во Нац. ун-ту „Львівська політехніка”, 2006. – 292 с. 12. Якимичин Л.Я. *Ідентифікація та оцінка ланцюга пропозиції промислового підприємства: Автореф. дис...канд. економ. наук: 08.06.01/ Ужгород. нац. ун-т.* – Ужгород, 2006. – 24 с. 13. Kempny D. *Logistyczna obsługa klienta.* – Warszawa: PWE, 2001. – 285 s.