

Andrzej Jezierski¹
Uniwersytet Gdański

Audyty logistyczny w procesach gospodarczych (cz. 1)²

Pojęcie, cele i zadania audytu

Uwaga zarządów, konsultantów, doradców firm skupiać musi się obecnie na koncepcjach ich kontroli wewnętrznej, której zadaniem jest wykrycie we właściwym czasie wszelkich odstępstw od planowanego przebiegu procesów gospodarczych (logistycznych). Właściwa kontrola funkcjonowania przedsiębiorstwa pozwala na weryfikację realizowanych procesów, gwarantuje ich „przejrzystość”, możliwość zapewnienia zgodności planu z efektem działania. Stąd też w literaturze przedmiotu, a także w praktyce, w aspekcie kontroli wewnętrznej przedsiębiorstw bardzo często mówi się o konieczności rygoru procesów, systemów, procedur. Z pewnością, jednym ze współczesnych narzędzi realizujących powyższe postulaty, jest audyt.

Pojęcie audytu jest interpretowane w dość szerokim znaczeniu³. Etymologia słowa audyt wywodzi się z języka łacińskiego, gdzie *audire* oznacza: słyszeć, słuchać, przesłuchiwać, badać⁴. W języku angielskim czy francuskim słowo *audytor* najczęściej występuje w znaczeniu: słuchacz, ewentualnie rewident ksiąg⁵. Można przyjąć, że w języku polskim pojęcie audytu, a zwłaszcza audytu zewnętrznego, oznacza badanie ksiąg rachunkowych. Audyt wewnętrzny jest więc określany jako rewizja sprawozdań finansowych instytucji zobowiązanych do weryfikacji rachunkowości i sprawozdawczości finansowej⁶. Natomiast pojęcie audytu wewnętrznego jest rezultatem poszuki-

wań sposobów usprawnienia procesów informacyjnych i decyzyjnych; ogólnie mówiąc – procesów zarządzania. Istniejące w Polsce standardy audytu wewnętrznego⁷ różnią audyt wewnętrzny (*ang. internal audit*) i kontrolę wewnętrzną (*ang. internal control*) – niesłusznie często utożsamianą z audytem wewnętrznym. Jeden ze standardów audytu wewnętrznego (standard ogólny nr 300) określa zakres prac audytu wewnętrznego jako „badanie i ocenę adekwatności i efektywności systemów kontroli wewnętrznej instytucji oraz jakości działania przy realizacji powierzonych jej zadań”. W takim rozumieniu audyt wewnętrzny jest sprawowany przez instytucjonalną komórkę kontrolną, powołaną przez kierownika organizacji dla weryfikowania istnienia i skuteczności działania systemu kontroli wewnętrznej w tej instytucji. Natomiast system kontroli wewnętrznej jest realizowany na wszystkich szczeblach organizacyjnych. Na jego organizację (strukturę) składają się zarówno komórki, jak i procedury, przepisy. Teoria organizacji i zarządzania skierowana ku problematyce kontroli wyróżnia wiele koncepcji i modeli audytu wewnętrznego⁸.

Audyty logistyczny w systemie audytów branżowych

Naturalnym krokiem na drodze ewolucji audytu wewnętrznego jest audyt branżowy. Jest on skierowany na określone obszary działalności organizacji,

przy którym zarówno w praktyce, jak i w literaturze nie używa się dopełnienia wewnętrznego.

Jako przykłady audytu znaczącego, sensownego, wprowadzającego nowe informacje, wskazać można takie rodzaje audytu branżowego jak: audyt jakości, audyt marketingowy, audyt bezpieczeństwa systemów informatycznych, audyt bezpieczeństwa pracy, czy wreszcie odnoszący ostatnio w Polsce ogromne sukcesy praktyczne audyt logistyczny.

Audyty branżowe jako współczesne narzędzia zarządcze w głównej mierze mają dostarczać informacji odnośnie przydatności (adekwatności) i efektywności istniejącego systemu kontroli wewnętrznej, jakości jej działania. Audyty branżowe mają także propagować efektywne systemy kontroli przy zachowywaniu optymalnego poziomu kosztów, promować prorozwojowe zmiany i pełnić rolę katalizatora procesów rozwojowych w organizacji. Audyty branżowe to również narzędzia krytycznej oceny działania managementu poszczególnych obszarów funkcjonalnych w przedsiębiorstwie.

Dla przykładu, audyt jakości jest narzędziem umożliwiającym osiągnięcie jednego z głównych celów przedsiębiorstwa jakim powinno być zaspokojenie potrzeb klienta, przy jednoczesnym ograniczeniu zmienności i wahań w poziomie jakości dostarczanych wyrobów lub usług. Dbłość o jakość obejmuje każdy element łańcucha produkcji – od dostawców aż do ostatecznego klienta, a więc całą sferę organi-

¹ Dr A. Jezierski, Katedra Logistyki, Uniwersytet Gdański (*przyp. red.*).

² Artykuł recenzowany (*przyp. red.*).

³ Por. znaną premię z języka prawniczego: *Audiatum et altera pars* – wysłuchaj także drugiej strony. *Ang.* audit – 1. rewizja ksiąg, 2. rewidować księgi, sprawdzić rachunki; *auditor* – 1. ekon.: rewident księgowy, 2. słuchacz, słuchaczka, słuchający, słuchająca. *Franc.* Auditeur, auditrice – osoba, która słucha.

⁴ B. R. Kuc: *Audyty wewnętrzne. Teoria i praktyka*. Wydawnictwo menedżerskie PTM, Warszawa 2002, s.71.

⁵ Tamże.

⁶ Konieczność audytu, czyli badania i weryfikacji rocznych sprawozdań finansowych oraz zasad działania biegłych rewidentów i firm audytorskich znacząca już Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości oraz Ustawa z dnia 13 października 1994 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie. *Za:* B.R. Kuc: *Judyt...op. cit.*, s.71

⁷ Opracowania standardów docierały do naszego kraju różnymi drogami m.in. niezależnie poprzez The Institute of Internal Auditors Inc., International Headquarters, The Institute of Internal Auditors United Kingdom.

⁸ Tradycyjne, polskie kategorie i podziały w obrębie kontroli wewnętrznej i zewnętrznej, pod wpływem literatury i praktyki zachodniej ulegają znacznej modyfikacji.

zacji zarządzania przedsiębiorstwem. Bardzo często przedsiębiorstwa w trosce o należyłą jakość własnych wyrobów realizują koncepcje hołdujące jakości zarządzania, realizowanej niemalże na wszystkich szczeblach zarządzania. Wskazuje się, iż najlepszym narzędziem kontroli i oceny (certyfikacji) wprowadzonego systemu zarządzania jakością są właśnie audyty jakości. W praktyce kontrolę i ocenę określonego systemu jakości dokonuje się równoległe, zarówno poprzez audyt zewnętrzny, jak i wewnętrzny. Audyt zewnętrzny może być formą kontroli i oceny zgodności systemu zarządzania jakością z modelami na przykład normy ISO lub norm branżowych. Przeprowadzany jest na potrzeby zewnętrzne przedsiębiorstwa na przykład przy wyborze dostawców. Wśród

audytów zewnętrznych jakości wyróżnia się audyty zewnętrzne drugiej i trzeciej strony:

- zewnętrzne drugiej strony – „naszych dostawców przez nas” – powodem przeprowadzania jest spełnienie wymagań norm dotyczących zarządzania jakością, źródło informacji służące do klasyfikacji i wyboru dostawców, pomoc w poprawie systemu jakości dostawcy, ułatwienie wzajemnego zrozumienia, sposób do uzyskania dostaw „just in time”
- zewnętrzne trzeciej strony – „audyt akredytujący i certyfikujący” – powodem przeprowadzania jest ograniczenie audytów drugiej strony, redukcja kosztów w organizacjach, ustalenie minimalnych kryteriów w zakresie systemu jakości, uznanie zgodności z normą jakości, pomoc organiza-

cyj w uzyskaniu konkurencyjnej pozycji na rynku.

Innym przykładem audytu branżowego jest audyt marketingowy. Określany jest najczęściej mianem kompleksowej, okresowej i systematycznej oceny marketingowego funkcjonowania organizacji, która obejmuje otoczenie rynkowe i jej wewnętrzną działalność marketingową. Głównym celem audytu marketingowego jest ocena konkurencyjnej efektywności działalności marketingowej, określenie mocnych i słabych stron działań w tym obszarze, a także prezentacja wyników audytu zarządowi przedsiębiorstwa. Charakteryzujący się cechami gwarantującymi jego skuteczność, takimi między innymi jak: systematyczność, niezależność, regularność, wszechstronność. Powinien on dostar-

Tab. 1. Audyt ceny.

Czynnik	Analiza	Cel
Cena produktu (w odniesieniu do segmentu)	Porównanie cen produktów firmy do cen kluczowych konkurentów w segmencie oraz pozycjonowanie produktu w segmencie pod względem ceny	Określenie uplasowania produktu pod względem ceny
Cena rynkowa	Porównanie pozycji produktu w segmencie pod względem ceny z produktami kluczowych konkurentów zarówno w danym segmencie, jak i na całym rynku	Określenie uplasowania produktu pod względem ceny na całym rynku oraz relacja między tym uplasowaniem a działaniem w rynku
Tendencje cenowe	Zbadanie indeksów dotychczasowych i przewidywanych cen produktów	Zidentyfikowanie produktów rozwojowych i przegranych
Wartość	Porównywanie jakości i pozycji cenowej produktów oraz udziału rynkowego własnej firmy z kluczowymi konkurentami	Przełamanie zasady „niska cena = duży obrót” oraz poszukiwanie nieprawidłowości w pozycjonowaniu produktów
Poziomy cen	Porównanie struktury zróżnicowania cen kluczowych produktów z najważniejszymi konkurentami	Porównanie strategii firmy ze strategiami konkurentów oraz ustalenie jej wpływu na udział w rynku

Źródło: N. Piercy: *Market – Led Strategic Change*. Butterworth – Heinemann, Oxford, s. 237 – 238, za: I. Penc – Pietrzak: *Strategiczne zarządzanie marketingiem*. Wydawnictwo KEYTEXT, Warszawa 1999, s.221–222.

Tab. 2. Audyt produktu.

Czynnik	Analiza	Cel
Działania konkurencyjne	Ustalenie, w jakim stopniu produkty firmy zaspokajają potrzeby klientów w każdym segmencie w stosunku do konkurentów	Określenie różnicy między wymaganiami konsumentów a poziomem, na jakim produkty firmy faktycznie zaspokajają ich potrzeby
Zróżnicowanie produktu	Określenie, jak firma różnicuje swoje kluczowe produkty w stosunku do konkurencji	Koncentrowanie się na strategicznej dyferencjacji produktów, a nie na produkcie podstawowym
Linie produktów	Określenie stopnia, w jakim kluczowe produkty firmy są zgodne ze standardami rynkowymi oraz ocena pozycji produktów ułokowanych w niszach rynkowych i produktów uznanych za słabe	Sporządzenie listy niepowodzeń i działań zaradczych

Źródło: N. Piercy: *Market – Led Strategic Change*. Butterworth – Heinemann, Oxford, s. 237 – 238, za: I. Penc – Pietrzak: *Strategiczne zarządzanie marketingiem*. Wydawnictwo KEYTEXT, Warszawa 1999, s.221–222.

czyć obiektywnej podstawy do planowania przyszłości firmy⁹. Typowe działania, a także główne czynniki brane pod uwagę w auditingu marketingowym często przedstawia się w formie tabel. Przykład audytu ceny i produktu przedstawiają tabele 1 i 2.

Coraz więcej miejsca w obszarze audytów branżowych poświęca się audytowi logistycznemu. Przyczyni obecność zainteresowania i rozwoju audytu logistycznego w ostatnich latach w Polsce upatrywać można w wielu aspektach. Systemy logistyczne przedsiębiorstw funkcjonujących w Polsce są coraz mocniej rozbudowane. Powszechnie akceptuje się konieczność postrzegania logistyki w bardzo szerokim zakresie branżowym, upatrując właśnie w tej koncepcji zarządczej możliwości uzyskania pożądanego poziomu konkurencyjności. Coraz bardziej zaawansowane i złożone rozwiązania logistyczne wymagają tworzenia określonych procedur, generowania i podawania we właściwym czasie stosownych informacji. Stąd też audyt logistyczny staje się powszechnie stosowanym narzędziem, mającym zapewnić podniesienie poziomu efektywności procesów i systemów logistycznych¹⁰.

Definiując zatem audyt logistyczny należy stwierdzić, iż jest narzędziem regularnej i systematycznej weryfikacji działalności logistycznej w kategoriach kosztów, użytkowania zasobów czy obsługi klientów. Inne ujęcie określa audyt logistyczny jako metodę merytorycznej weryfikacji istniejących niezgodności pomiędzy stanem deklarowanym a rzeczywistym, wdrażanych lub funkcjonujących systemów logistycznych oraz oceny ich skuteczności¹¹. Audyt logistyczny w takim ujęciu obejmuje badanie systemu logistycznego (procesu logistycznego) w stosunku do przyjętego modelu i założeń, w celu ustalenia niezgodności i odchyień od modelu wzorcowego, systemu, procesu, przyjętych procedur, wyrobu, organizacji. Podstawo-

wym celem audytu logistycznego jest więc:

- kształtowanie jakości procesów logistycznych na poziomie gwarantującym taką jakość produktu logistycznego, aby w sposób trwały zaspokoić stwierdzone lub przewidywane potrzeby nabywcy
- stworzenie takich warunków wsparcia logistycznego funkcjonowania przedsiębiorstwa, które zapewnią stałe osiąganie i utrzymywanie zamierzonej jakości
- zapewnienie właściwych relacji z otoczeniem (dostawcami, odbiorcami)¹².

Audyt logistyczny w swej pełnej formie polega na przeanalizowaniu procesów logistycznych w firmie pod względem jakości, produktywności, zastosowanej technologii i wpływu czynników zewnętrznych oraz wskazaniu wąskich gardeł i punktów krytycznych w przebiegach logistycznych. Skutkiem audytu powinna być więc redukcja kosztów logistyki przy jednoczesnej poprawie jakości realizowanych procesów logistycznych. Audyt logistyczny można rozpatrywać i realizować w kilku obszarach (aspektach) ujętych pod hasłami: jakość, technika, procesy, powierzchnie, informatyka, czynniki zewnętrzne.

Wartościowaniu jakościowemu podlega cały łańcuch dostaw: od zaopatrzenia, poprzez planowanie produkcji, składowanie po dystrybucję. Przeanalizowane i ocenione zostają wskaźniki i przyczyny błędów, kompletność dostaw, wielkości zapasów. Techniczny test logistyki firmy polega na ocenie przydatności i dyspozycyjności posiadanych instalacji, ergonomii stanowisk pracy i zachowania norm bezpieczeństwa. Porównanie z najlepszymi praktykami (*ang. best practices*) umożliwi wykrycie wąskich gardeł i zaproponowanie alternatywnych, sprawdzonych rozwiązań. W ramach audytu logistycznego ocenia się również wydajność procesów. Analizuje się przepływy dóbr, różnicując je pod względem

zamówień, klientów lub grup produktów, sprawdza czasy poszczególnych operacji, ilość personelu i koszty logistyczne.

Kluczem do uniknięcia zbędnych kosztów lub dodatkowych nakładów inwestycyjnych jest optymalne wykorzystanie powierzchni produkcyjnych czy magazynowych. Audytor dysponując bazą wielkości porównawczych wykazuje nieefektywne wykorzystanie powierzchni i określa możliwości poprawy, uzyskując tą drogą potencjały oszczędności.

Audyt logistyczny systemów informatycznych powinien w maksymalnym stopniu eliminować czynności ręcznego i „papierkowego” wprowadzania danych, kontrolowania stanów i wysyłki, co oszczędza personel i ogranicza błędy w funkcjonowaniu logistyki w przedsiębiorstwie. Podczas audytu bada się architekturę systemu włącznie z komunikacją z klientami (na przykład EDI), sterowaniem procesami przyjęcia, składowania, kompletacji i wysyłki. Audytor koncentruje się na bezpieczeństwie funkcyjnym połączeń i protokołów oraz ewentualnych ograniczeniach dla logistyki, wynikających z błędów lub braku określonych funkcji systemu IT. Audyt logistyczny postrzegać powinien również funkcjonowanie systemu logistycznego przede wszystkim poprzez pryzmat czynników zewnętrznych. Wymagania klientów, struktura, wielkość i ilość zamówień, warunki transportu, techniki produkcji, opakowań itp., podlegają ciągłym zmianom mającym wpływ na logistykę przedsiębiorstwa. W ramach audytu precyzuje się wskaźniki zewnętrzne, takie jak struktura zamówień, parametry artykułów, czasy dostaw, poziom obsługi rynku, określa się stopień wymagań klientów i możliwości jego poprawy. Reasumując, nadrzędnym celem audytu logistycznego jest wskazanie słabych punktów systemów i procesów logistycznych. Cel ten ma być początkiem ustawicznych działań skierowanych na poprawę efektywności systemów i procesów logistycznych.

⁹ Zob. P. Kotler: Marketing, 1994, s.697.

¹⁰ Por.: J. Gattorna: Auditing Internal Logistics Performance. Handbook of Logistics & Distribution Management. Gover Publishing Company 1990. Por. również: H. Ch. Pfohl: Logistik – management. Funktionen und Instrumente (2.7. Logistik audit). Springer Verlag 1994.

¹¹ J. Twaróg: Koncepcja zastosowania audytu logistycznego w przedsiębiorstwie przemysłowym. „Gospodarka Materialowa i Logistyka” nr 7–8/1998.

¹² Zob.: J. Twaróg: opracowanie koncepcji prowadzenia audytu logistycznego w przedsiębiorstwie produkcyjnym. ILiM, Poznań 1996. Zob. także: J. Twaróg: Koncepcja zastosowania audytu logistycznego w przedsiębiorstwie przemysłowym. „Gospodarka Materialowa i Logistyka” nr 7-8/1998.