

Левкович А. В.,
здобувач, Львівська комерційна академія, м. Львів

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЛОГІСТИЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. У статті проведено аналіз наукових досліджень щодо визначення поняття “логістика”. Автором виявлено, що вітчизняні та зарубіжні вчені вкладають різне значення в поняття “логістика”. До того ж, за останні десятиріччя у науковій літературі з’явилися нові трактування цього терміна, що обумовлено інтенсивним розвитком ринкової економіки та формуванням нових підходів до організації логістичних процесів і руху потоків. У межах трактування логістики як концепції, науки та діяльності варто виокремити такі найбільш характерні складові, як напрям діяльності, що спрямований на ефективне управління матеріальними і супутніми потоками у сферах постачання, виробництва та реалізації; як форма оптимізації ринкових зв’язків, гармонізація інтересів учасників процесу товароруху, механізм досягнення компромісу між підприємством і споживачами; як спосіб узгодження діяльності різноманітних служб, пов’язаних із матеріальним забезпеченням, плануванням виробництва, збутом продукції та управління ними; як інструмент управління, що спрямований на раціоналізацію та оптимізацію руху логістичних потоків тощо. Автором запропоновано для забезпечення ефективності логістичної діяльності виробничого підприємства розробити засади управлінського обліку логістичних витрат із урахуванням сучасних методик та автоматизованих інформаційних систем.

Ключові слова: логістика, логістична діяльність, логістичні функції, логістичні процеси, логістичні витрати, облік, внутрішній контроль, центри відповідальності.

Levkovich A. V.
Postgraduate, Lviv Academy of Commerce, Lviv

ACCOUNTING AND CONTROL OF LOGISTICS COSTS IN THE MANAGEMENT OF LOGISTICS ACTIVITIES OF AN ENTERPRISE

Abstract. The article analyzes research on the definition of “logistics”. The author found that domestic and foreign scientists put different meaning to the concept of “logistics”. In addition, over the past decade in the scientific literature new interpretations of the term was presented, due to the intensive development of the market economy and the formation of new approaches to the organization of logistics processes and traffic flows. Within the interpretation of the concept of logistics as a science and activities it is necessary to distinguish the most characteristic elements such as direction of activities aimed at the effective management of material flows and associated areas of procurement, production and sales; optimization as a form of market relations, harmonization of interests of participants in the goods movement, the mechanism of compromise between the company and consumers; as a way to harmonize the activities of various services related to physical facilities, production planning, marketing and management; as a management tool that aims to rationalize and optimize traffic flow logistics and so on. The author proposed to ensure the efficiency of the logistics of the industrial enterprise through the development of principles of the management accounting of logistics costs taking into consideration current techniques and automated information systems.

Keywords: logistics, logistics activities, logistics functions, logistics processes, logistics costs, accounting, internal control, centers of responsibility.

Постановка проблеми. Сучасна економічна система, що характеризується збільшенням інформаційної невизначеності й пов’язаними з нею економічними ризиками, жорсткою конкуренцією між суб’єктами господарювання, висуває нові вимоги до управління виробничими підприємствами, розробку таких концепцій і методів управління, які б забезпечили у першу чергу конкурентні переваги господарюючих суб’єктів і тим самим сприяли збіль-

шенню прибутку і економічному зростанню та водночас певною мірою знижували рівень інформаційної невизначеності і пов’язані з нею ризики, тим самим зменшуючи ймовірність втрат як наявних ресурсів підприємства, так і потенційних прибутків.

Однією з сучасних концепцій управління, що відповідає вищевказаним вимогам, є логістична. Стрімкий розвиток теоретичних засад логістики і впровадження досягнень науки у повсякденну еко-

номічну діяльність виробничих підприємств доводить ефективність методів логістичного управління у досягненні конкурентних переваг. Це відбувається завдяки спрямуванню логістичної науки на досягнення таких основоположних цілей, як зниження загальних витрат за одночасного підвищення рівня обслуговування клієнта [25, с. 113-117].

Постановка завдання. Метою статті є визначення місця обліку і контролю логістичних витрат у системі управління логістичною діяльністю виробничих підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика логістики, розкриттю її змісту, принципам, завданням та значенню в забезпеченні ефективності функціонування підприємств присвячена величезна кількість робіт вітчизняних та зарубіжних вчених, а саме: А. У. Альбекова, Б. А. Анікіна, І. І. Бажина, Д. Бенсона, Ф. Друкера, Дж. Уайтхеда, М. Веселевського, А. М. Гаджинського, М. П. Гордона, Ю. В. Єгорової, С. Б. Карнаухова, М. В. Кравченко, Х. Крампе, Є. В. Крикавського, В. Г. Кузнєцова, Є. В. Ларіної, Р. Р. Лебедева, В. С. Лукінського, О. Б. Малікова, Е. Мате, Л. Б. Міротіна, Л. А. Мороз, Ю. М. Неруша, М. А. Окландера, Я. М. Панчишина, А. І. Семененко, В. І. Сергєєва, В. П. Соколіна, С. Н. Нагловського, Ю. М. Неруша, В. Е. Николайчук, А. Н. Роднікової, А. І. Семененка, І. І. Сидорова, Л. П. Радецької, Б. К. Плоткіна, І. Е. Ташбаєва, Д. Тиксьє, Р. Патора, Д. Уотерса, Л. С. Федорова, Н. І. Чухрая та інших.

Перераховані автори розкривають суть поняття логістики, формулюють основні положення її концепції, наводять перелік функцій та характеризують інструменти логістичного управління. Разом з тим, поняття “логістика” до цього часу залишається одним із найдискусійніших в економічній літературі та існують певні суперечності.

Вітчизняні та зарубіжні вчені вкладають різне значення в поняття “логістика”. До того ж, за останні десятиріччя у науковій літературі з’явилися нові трактування цього терміна, що обумовлено інтенсивним розвитком ринкової економіки та формуванням нових підходів до організації логістичних процесів і руху потоків.

Особливою є думка Малікова О. Б., який вважає, що “логістика – це ряд галузей народного господарства країни, економіки, науки і техніки, що займаються раціональним розподілом вантажів, організацією вантажопотоків, включаючи їхнє інформаційне забезпечення, єдину транспортну систему країни, міжгалузеві системи складського господарства, транспортно-складські підсистеми промислових підприємств, процеси формування транспортних партій, комплектацію, пакування, пакетування вантажів, контейнеризацію, планування перевезень, виробництва та збуту продукції проміжного і споживчого призначення” [15].

Проте, на думку значної групи вчених, а саме: Альбекова А. У., Федько В. П., Митько О. О. [1], Анікіна Б. О., Дибської В. В. [2.], Веселевського М. [5], Гаджинського О. М. [7], Крампе Х. [10], Ніко-

лайчука В. Є., Кузнєцова В. Г. [21], Роднікова А. М. [22], – логістика це наука про планування, контроль і управління транспортуванням, складуванням та іншими матеріальними та нематеріальними операціями, що здійснюються в процесі доведення сировини та матеріалів до виробничого підприємства, внутрішньозаводської переробки сировини, матеріалів та напівфабрикатів, доведення готової продукції до споживача у відповідності з інтересами та вимогами останнього, а також передачі, зберігання та обробки відповідної інформації.

Визначаючи поняття логістики, Ю. Г. Лебедев вважає, що основним об’єктом дослідження є матеріальний потік, а логістика – наука про подолання та перетворення перешкод на його шляху до кінцевого споживача. Проте при цьому пропонує дотримуватися принципу співіснування в єдиному логістичному просторі різних видів, типів і різновидів логістики [13].

М. П. Гордон та С. Б. Карнаухов вважають, що “логістика – це наукові розробки та господарська практика щодо координації складування і транспортного обслуговування, комплексне, скоординоване управління загальним процесом товароруку у масштабах окремих регіонів та країни в цілому, а також інтеграція матеріально-технічного забезпечення, транспортування вантажів та систем передачі інформації щодо фізичного прямування ресурсів” [8]. Такого ж погляду дотримується Федоров Л. С., вказуючи, що логістика – це найважливіший науково-практичний напрямок удосконалення інфраструктури суспільного виробництва, що виражається у виконанні та розвитку сукупності функцій забезпечення фізичного просування товарів у процесі їх руху, та новий напрямок науково-практичної діяльності, що характеризує у цілому управління матеріальним та відповідними інформаційними потоками [28]. Їх трактування розширює С. М. Нагловський, вказуючи, що логістика – це теорія і практика оптимізації доцільної сукупності взаємодоповнюючих виробничих, транспортних, комерційних видів діяльності та її відношень із оточуючим середовищем на основі конкретно цілеспрямованої, коректно обґрунтованої системної інтеграції і комплексної адаптації у просторі та часі їх внутрішніх і зовнішніх функціональних поточкових процесів, капіталу, трудових ресурсів, засобів та предметів праці, виробничих та організаційних структур управління та інших необхідних елементів, структур і процесів на всіх етапах життєвого циклу сукупної діяльності з метою отримання синергетичних переваг ефективного функціонування та регрес імпульсів інтенсивного розвитку у конкурентному середовищі життєдіяльності [19].

З іншого боку, багато вчених визначає логістику як науку про управління матеріальними та пов’язаними з ними інформаційними, фінансовими та сервісними потоками в економічній системі від місця їх зародження до місця споживання для досягнення цілей системи і з оптимальними витратами ресурсів (Лукінський В. С. [14], Неруш Ю. М. [20.], Сидоров І. І. [24], Чухрай Н. І., Патора Р. [31]). Такої ж думки дотримується Б. К. Плоткін [27],

проте правомірно стверджує: це поняття охоплює і систему методів управління матеріальними потоками, які є органічною частиною менеджменту кожного підприємства, що використовує в своїй діяльності матеріальні ресурси і предмети їх переробки. Своєю чергою, Семененко О. І. [23] розглядає логістику як науковий напрям, пов'язаний з розробкою раціональних методів управління матеріальними і відповідними фінансовими і операційними потоками в умовах переходу від вільного ринку до регульованої ринкової економіки і навпаки.

Прихильниками широкого тлумачення логістики є зарубіжні вчені: П. Конверс [30], П. Друкер [9], Е. Мате і Д. Тіксє [16], Д. Бенсон, Дж. Уайтхед [4], Р. Д. Шапіро та Дж. Л. Хескетт [29], які розуміють під нею “способи і методи координації відносин фірми з партнерами, засіб координації попиту, що пред'являється ринком, і пропозиції, що висувається компанією... спосіб організації діяльності підприємства, який дозволяє об'єднати зусилля різних одиниць, що виробляють товари і послуги, з метою оптимізації фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, що використовуються фірмою для реалізації своїх економічних цілей” [16].

Інтегруючи особливості логістики відкреслюють Л. Б. Міротін та І. Е.Ташбаєв. На їх погляд, логістика – це наука про організацію спільної діяльності менеджерів різних підрозділів підприємства, а також групи підприємств по ефективному просуванню продукції по ланцюгу “закупівлі сировини – виробництво – збут – розподіл” на основі інтеграції і координації операцій, процедур і функцій, виконуваних в рамках даного процесу з метою мінімізації загальних витрат ресурсів. Про цьому в основу концепції логістики покладено систему поглядів на підвищення ефективності функціонування підприємств на основі оптимізації функціональних та інформаційних процесів, що покликано сприяти створенню доданої вартості з мінімальними сукупними витратами [18].

Узагальнюючи думки багатьох вчених, можна погодитися з твердженням Крикавського Є. В. про існування трьох підходів до визначення поняття “логістика”. Перший орієнтує на переміщення, тобто логістика – це дії, завдяки яким відбуваються планування, керування, реалізація, контролювання та регулювання просторово-часової трансформації товарів і пов'язані з цим кількісно-асортиментно-якісні зміни, маніпуляційні зміни та зміни в логістичному сервісі. Другий орієнтує на цикл споживання продукту: тобто логістика – допоміжне управління плануванням, контролюванням і регулюванням, яке в період споживання продукту гарантує ефективне використання засобів і адекватне ефективності логістичних елементів під час усіх фаз періоду споживання (ініціювання, планування, реалізації, експлуатації та ліквідації). Третій орієнтує на послуги: логістика – процес координації нематеріальних дій для ефективного надання послуг щодо витрат і згідно з вимогами клієнта. Багатогранність дефініцій логістики зумовлена розвитком і збагаченням її концепції. Тому як висновок можна зазначити, що логістика – це наука про оптимальне уп-

равління матеріальними, інформаційними та фінансовими потоками в економічних адаптивних системах із синергічними зв'язками [11].

Отже, проведені дослідження свідчать, що концепція логістики базується на оптимізації руху логістичних потоків з метою запобігання нераціональному витрачання ресурсів підприємства та підвищення ефективності функціонування підприємств [12, 18].

У трактуваннях логістики як науки авторами підкреслюються різні функціональні аспекти логістики: управління матеріальними і супутніми потоками, планування, організація і контроль руху потоків у просторі й часі, управління транспортуванням, складуванням й іншими операціями, раціональна організація виробництва, транспортування, розподіл матеріалів і продукції, складування, консультативні й інші послуги в процесі товароруку тощо.

Визначення логістики як методології управління характеризують її як сукупність способів, методів, інструментів, форм ефективного управління потоками, логістичними сферами, функціями, процесами та операціями.

У межах трактування логістики як діяльності варто виокремити такі найбільш характерні складові:

- напрям діяльності, що спрямований на ефективне управління матеріальними і супутніми потоками у сферах постачання, виробництва та реалізації;
- форма оптимізації ринкових зв'язків, гармонізація інтересів учасників процесу товароруку, механізм досягнення компромісу між підприємством і споживачами;
- спосіб узгодження діяльності різноманітних служб, пов'язаних із матеріальним забезпеченням, плануванням виробництва, збутом продукції та управління ними;
- інструмент управління, що спрямований на раціоналізацію та оптимізацію руху логістичних потоків;
- процес управління рухом та зберіганням виробничих запасів і готової продукції в господарському обороті від моменту сплати коштів постачальникам до моменту отримання коштів за доставку готової продукції споживачу;
- сукупність певних дій з постачання, транспортування, складування та інших матеріальних та нематеріальних операцій, що здійснюються в процесі доведення сировини та матеріалів до виробничого підприємства, внутрішньозаводської переробки сировини, матеріалів та напівфабрикатів, доведення готової продукції до споживача у відповідності з інтересами та вимогами останнього, а також передачі, зберігання та обробки відповідної інформації.

У визначенні логістичної діяльності, на думку автора, ключовим є процесний аспект, який реалізується через систему елементів. Цими елементами виступають: функціональні фази логістичної діяльності (постачання, виробництво, збут); об'єкти логістики (матеріальні, фінансові, інформаційні потоки); суб'єкти логістичної діяльності (керівники структурних підрозділів, що безпосередньо беруть участь у

логістичних процесах); функції логістичної діяльності; логістичні процеси; логістичні операції. Органічне поєднання зазначених елементів формує

формування інформаційного забезпечення логістичних процесів, а також підсистему управління логістичними процесами (організацію, планування,

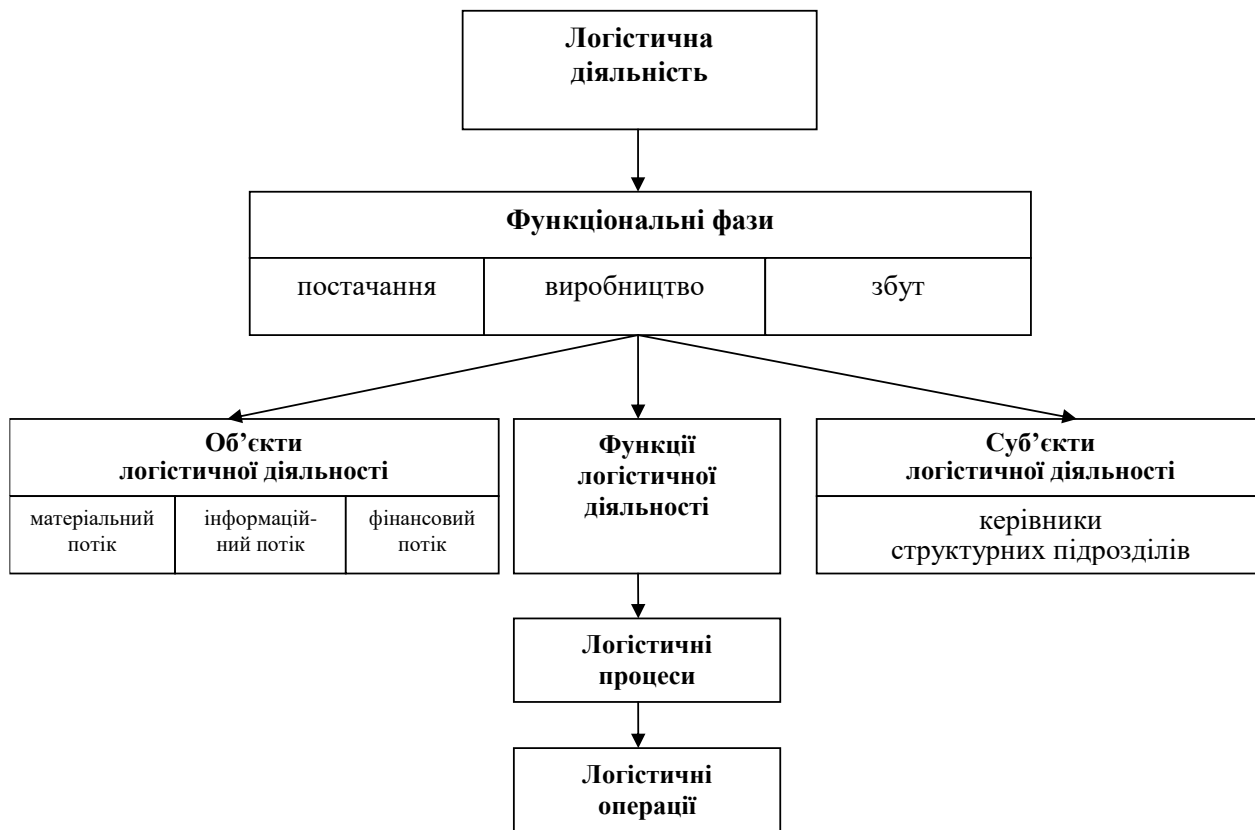


Рис. 1. Елементи організації логістичної діяльності виробничого підприємства (сформовано автором)

організаційну структуру логістичної діяльності виробничого підприємства (рис. 1).

Логістична діяльність як інтегроване управління потоками на промисловому підприємстві охоплює всі його структурні підрозділи – відділи постачання, транспорту, збуту, маркетингу, склади виробничих запасів і готової продукції та функціональні фази – постачання, виробництво й збут.

На нашу думку, до основних логістичних рішень у функціонуванні виробничого підприємства належать: вибір оптимальної спеціалізації виробництва; вибір технології виробництва; вибір постачальників виробничих запасів; вибір транспортно-складських технологій; визначення обсягу закупівлі виробничих запасів, обсягу виробництва та обсягів готової продукції для реалізації; обґрунтування величини запасів; оптимізація використання технологічного часу.

Логістична діяльність виробничих підприємств охоплює традиційні складові: сфери закупівельної, внутрішньовиробничої, збутової, складської, транспортної, інформаційної логістики, логістику управління замовленнями та управління запасами; формування інфраструктури логістичних процесів (визначення потреби в складських приміщеннях, технічне забезпечення транспортними засобами тощо),

облік, аналіз, контроль, регулювання, прогнозування) (рис. 2).

Управління виробничим підприємством на принципах логістики повинно працювати як цілісний, нероздільний механізм усіх його складових ланок. На нашу думку, від етапу ресурсного забезпечення підприємства до етапу задоволення потреб клієнта відбувається комплексний, укрупнений процес щодо ефективної роботи підприємства (рис. 3).

Таким чином, промислове підприємство можна розглядати як логістичну систему, що виконує логістичні функції й операції, спрямовані на забезпечення ефективного функціонування та виконання завдань складових логістики.

Логістична функція як укрупнена група логістичних операцій на виробничому підприємстві спрямована на реалізацію мети системи. Такими основними логістичними функціями сучасна теорія логістики вважає просторово-часову трансформацію матеріальних цінностей (сировини, матеріалів, запасних частин, напівфабрикатів, готової продукції) в постачанні, у виробництві та у збуті, в межах яких учасники логістичного процесу виконують матеріальні й нематеріальні операції, пов'язані з переміщенням, складуванням, збереженням тощо.



Рис. 2. Зміст логістичної діяльності виробничих підприємств (сформовано автором)

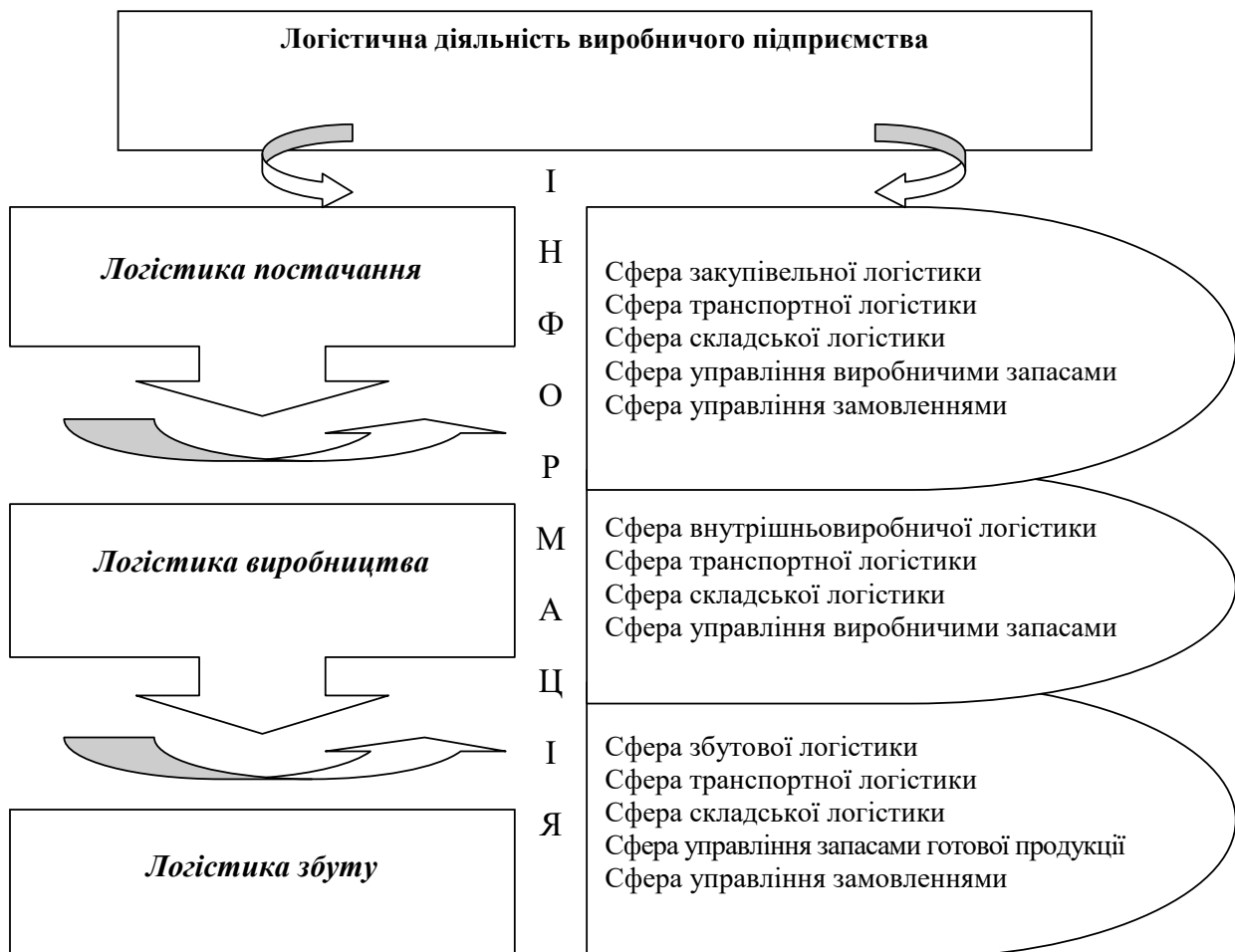


Рис. 3. Схема функціонування логістичної діяльності виробничого підприємства (сформовано автором)

Під логістичною операцією слід розуміти відособлену сукупність дій, скеровану на перетворення матеріального потоку. Традиційними логістичними операціями виробничого підприємства вважаються транспортування, складування, комплектація, навантаження, розвантаження, внутрішні переміщення сировини, матеріалів, запасних частин, напівфабрикатів і готової продукції у процесах постачання, виробництва та збуту, а також збір, збереження та обробка даних інформаційного потоку тощо.

Об'єктом логістичної діяльності будь-якого підприємства виступає сукупність матеріальних, інформаційних та фінансових потоків. Потік – це сукупність об'єктів, що сприймається як єдине ціле, існує як процес на певному часовому проміжку та вимірюється в абсолютних одиницях за визначений період часу [3, с. 378].

Логістична діяльність підприємства повинна ґрунтуватися на системній оптимізації всіх логістичних потоків, при цьому в центрі досліджень передусім знаходяться матеріальні потоки як такі, що мають істотну фізичну сутність, тобто фізичні характеристики матеріальних ресурсів формують їх особливу фізичну здатність до переміщення. Поняття матеріального потоку є найважливішим в економічній логістиці.

Матеріальний потік – це матеріальні ресурси або продукція, що розглядаються в процесі виконання логістичних (транспортування, складування та ін.) або технологічних (механічна обробка, збірка та ін.) операцій за певний проміжок часу [3, с. 380-383].

На виробничому підприємстві матеріальний потік на етапі забезпечення процесу виробництва матеріальними ресурсами виступає у формі потоку сировини, комплектуючих, запасних частин, допоміжних матеріалів, на етапі виробництва – у формі напівфабрикатів, на етапі розподілу і збуту – у формі готової продукції, тари і тарних матеріалів для продукції, що знаходиться в споживанні.

У тих випадках, коли матеріальні потоки розглядають не в часовому інтервалі, а в певний момент часу, вони утворюють матеріальні запаси (сировини, готової продукції). Таким чином, матеріальні потоки можуть знаходитися в двох протилежних станах: динамічного матеріального потоку і статичного матеріального потоку (запасу). Крім цього, матеріальні потоки, знаходячись у вигляді запасів, можуть перебувати в динамічному стані (наприклад, у процесі здійснення складських робіт, передислокації, підготовки виробничих запасів до виробничого споживання і т.д.).

Управління запасами відіграє значну роль у діяльності підприємства. Дефіцит запасів сировини або готової продукції може призвести до великих збитків або втрати частки ринку. Крім того, перенасичення складів запасами призводить до їх морального зношення, псування і, в результаті, до неефективного використання оборотних коштів підприємства.

Процес управління матеріальним потоком однозначно вирішує сукупність завдань, і ця спроможність системи логістики матеріалізується в наборі уже згаданих функцій логістики. Основні функції логістики скеровані на переборення матеріальним потоком простору і часу. Відповідно, логістичні операції виробничого підприємства полягають у транспортуванні, навантажуванні-розвантажуванні, складуванні та пакуванні запасів (сировини, матеріалів, напівфабрикатів, готової продукції тощо). Крім того, оскільки матеріальний потік трансформується з допомогою інформаційного потоку, то до складу функцій належить і необхідне інформаційне обслуговування.

Інформаційний потік відповідає матеріальному потоку і розглядається як сукупність повідомлень у речовій, документальній (паперовій, електронній) та іншій формі, необхідних для управління та контролю за логістичними операціями, що здійснюються на виробничому підприємстві та у відносинах із зовнішнім середовищем. Інформаційні потоки вміщують розпорядчу та нормативно-довідкову інформацію, інформацію для обліку, аналізу і контролю при прийнятті рішень.

Потреба в обслуговуванні процесу переміщення у просторі та часі відповідних матеріальних потоків спричиняє виникнення логістичних фінансових потоків. Звідси логістичний фінансовий потік промислового підприємства – це спрямований рух фінансових коштів, що циркулюють на підприємстві та між ним і зовнішнім середовищем, необхідних для забезпечення ефективного руху певного матеріального потоку.

Укрупнена схема руху логістичних потоків на виробничому підприємстві під впливом управлінських функцій представлена нами на рис. 4.

У процесі здійснення логістичної діяльності на виробничому підприємстві виникають логістичні витрати. Основу логістичних витрат становлять витрати на виконання логістичних операцій (транспортування виробничих запасів та готової продукції, в т. ч. внутрішньозаводське; навантажувально-розвантажувальні роботи; складування і зберігання виробничих запасів та готової продукції; контроль якості готової продукції; пакування готової продукції; підготовка і виконання замовлень, управління виробництвом; обслуговування споживача; організація логістичної діяльності; управління інформаційними потоками тощо). За своїм економічним змістом та чинними стандартами обліку логістичні витрати частково збігаються з витратами на закупівлю виробничих запасів, їх утримання та використання у виробництві, з витратами на утримання та збут готової продукції. Проте фінансовий облік витрат основної операційної діяльності підприємства не забезпечує виокремлення логістичних витрат ні у реєстрах за рахунками бухгалтерського обліку, ні у фінансовій звітності.

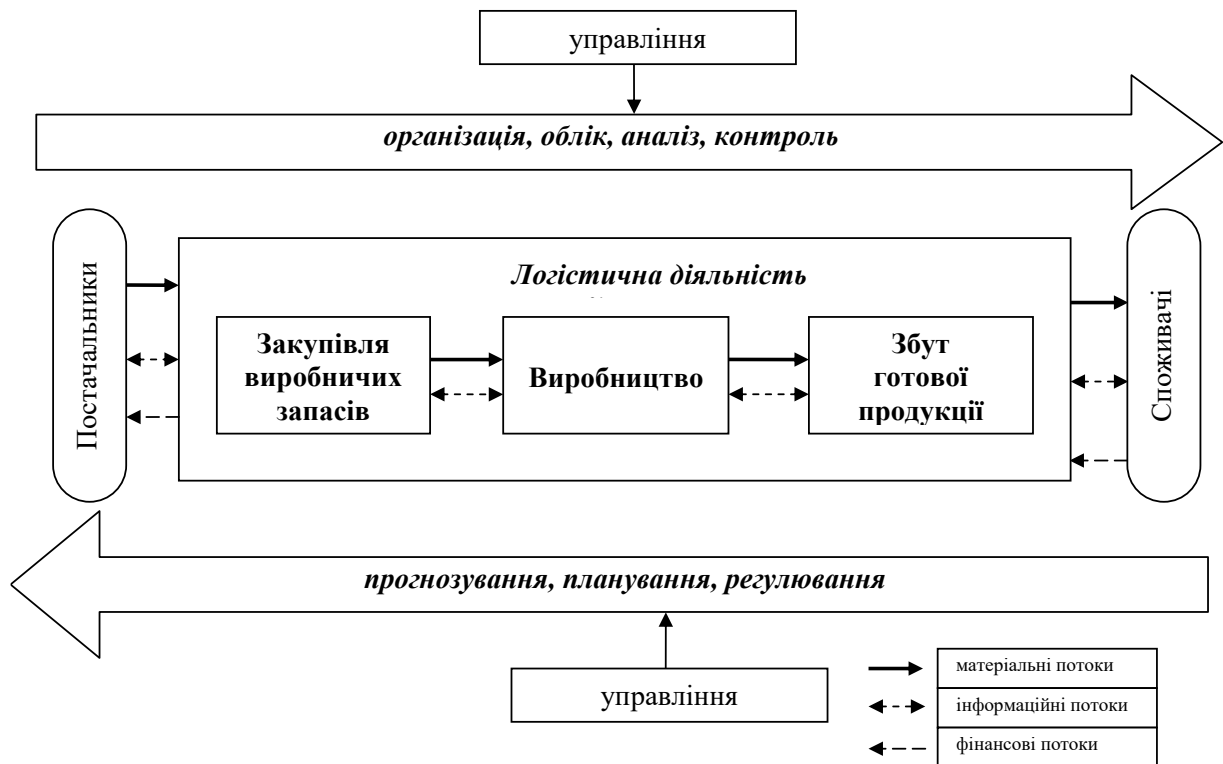


Рис. 4. Укрупнена схема руху логістичних потоків на виробничому підприємстві (сформовано автором)

Варто відзначити, що загалом відсутній системний підхід до ідентифікації, оцінки, обліку та контролю логістичних витрат. Учені розробили достатню кількість наукових підходів щодо методик оптимізації логістичних витрат, але майже ніхто з них не наголошує на тому, що основою вдосконалення логістичної діяльності підприємства є ідентифікація логістичних витрат, яка можлива лише за умови їх виокремлення в обліку, організації їх контролю, а відтак і прийняття управлінських рішень.

З огляду на це найбільшій увазі заслуговують підходи до групування витрат та їх логістичних складових, що визначені Є. В. Крикавським та С. М. Нікшич. Ними проаналізовані логістичні витрати за класифікаційними ознаками, які сформовані у десять підходів: за формою прояву; за терміном отримання доходів відповідно до здійснених витрат; зважаючи на періоди здійснення (фактичного списання) витрат; за ознакою розподілу витрат у діяльності підприємств; за порядком визначення фінансових результатів; за ознакою фіксації витрат у системі бухгалтерського обліку; стосовно фаз просторово-часового переміщення матеріальних, інформаційних і фінансових потоків; залежно від способу віднесення витрат на об'єкт витрат; згідно з розподілом непрямих витрат за системою АВС-рахунка; за поведінкою або ознакою змінності чи реагування витрат на зміни параметрів діяльності [6, с. 182]. Авторами зроблена спроба визначити ознаки групування логістичних витрат з позицій необхідності їх оптимізації. Однак не з усіма позиціями можна погодитися.

На нашу думку, для ідентифікації, оцінювання, обліку та контролю логістичних витрат необхідно їх групувати за трьома напрямками: з метою оптимізації логістичної діяльності підприємства, з метою організації управлінського обліку, з метою відображення у фінансовому обліку.

Найважливішою проблемою підвищення ефективності логістичної діяльності підприємства є оптимізація логістичних витрат у сферах постачання, виробництва та розподілу. Це спричиняє потребу групувати логістичні витрати за відношенням до логістичної системи підприємства на внутрішні витрати, а саме: витрати постачання, витрати виробництва і витрати збуту, та зовнішні, що включають частину витрат постачання та витрат збуту.

Виходячи з того, що логістична діяльність підприємства спрямована на управління матеріальними і пов'язаними з ними інформаційними та фінансовими потоками, вважаємо за доцільне проводити поділ логістичних витрат за відношенням до таких логістичних потоків. Це дозволить виокремити їх, зафіксувати документально та відобразити в обліку для потреб планування, контролю та оптимізації.

Комплексний характер логістичних витрат обумовлений тим, що вони виникають при здійсненні логістичних процесів. З огляду на це їх необхідно згрупувати за логістичними процесами на витрати: з пошуку постачальників, обслуговування замовлення, транспортування, складування, управління запасами, пакування та обслуговування споживача. Для того, щоб ідентифікувати витрати за кожною логістичною операцією, необхідно чітко їх визначити.

У той же час система управління сучасним підприємством повинна базуватися на засадах управлінського обліку, який забезпечує виконання таких управлінських функцій, як планування, облік, аналіз та контроль витрат. На нашу думку, ознаки групування витрат для потреб управлінського обліку в більшості є загальновідомими. Проблема полягає у тому, щоб ідентифікувати саме логістичні витрати за такими ознаками. А це дасть можливість вести облік логістичних витрат із використанням єдиної інформаційної бази.

Основним підґрунтям для організації планування, оперативного обліку, аналізу, контролю й прийняття управлінських рішень, на наше переконання, має бути виокремлення логістичних витрат за центрами відповідальності (центрами витрат), які являють собою організаційні одиниці (постачальницькі, виробничі, збутові, управлінські) або сфери логістичної діяльності (логістики закупівельної, внутрішньовиробничої, збутової, транспортної, складської, управління запасами, управління замовленнями, інформаційної).

З іншого боку, для ефективного управління логістичними витратами необхідний їх поділ за місцями виникнення. Виходячи з того, що “місця виникнення витрат” – це безпосередньо місця первісного споживання виробничих ресурсів, а саме: робочі місця, виробничі дільниці, зміни, бригади, виробниці, групи однорідних виробів, види робіт (послуг), залежно від організації та технології виробництва, характеру продукції, робіт та послуг, згідно з якими організовується планування, нормування, первинний облік та контроль витрат [17, с. 15-26], стосовно логістичних витрат такими місцями виникнення є безпосередньо логістичні операції при здійсненні логістичної діяльності виробничого підприємства. Тому, на нашу думку, логістичні витрати варто групувати за такими місцями виникнення: транспортування виробничих запасів та готової продукції, в т. ч. внутрішньозаводське; навантажувально-розвантажувальні роботи; складування і зберігання виробничих запасів та готової продукції; контроль якості готової продукції; пакування готової продукції; підготовка і виконання замовлень, управління виробництвом; обслуговування споживача; організація логістичної діяльності; управління інформаційними потоками.

І наостанок, методологічні засади обліку витрат в Україні передбачають визначення бухгалтерського обліку як інтегральної системи, коли фінансовий і управлінський облік використовують одну і ту ж інформаційну базу, але для різного призначення. На нашу думку, це обумовлено тим, що окремі елементи фінансового обліку притаманні також і управлінському, а саме: дані фінансового обліку використовуються в управлінському, що вимагає розробки єдиної методики збирання, узагальнення та групування інформації про витрати. Такий підхід дозволяє уникнути дублювання інформації та одночасно забезпечити потреби фінансового обліку і прийняття управлінських рішень.

Основною класифікацією витрат, яка визначає організацію та методику фінансового обліку, є по-

діл витрат за економічним змістом, тобто за елементами та статтями калькулювання. Відповідно до П(С)БО 16: “елемент витрат – це сукупність економічно однорідних витрат”. Особливістю номенклатури витрат за елементами є те, що групування здійснюється незалежно від цільового спрямування витрат та місця їх виникнення. Класифікація витрат виробничих підприємств за економічними елементами покладена в основу фінансового обліку витрат на рахунках 8 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291 (у редакції наказу МФУ від 09.12.2011 р. № 1591) [26]. Вважаємо, що для організації фінансового обліку логістичних витрат є потреба згрупувати їх також за елементами витрат із виокремленням субрахунків до рахунків восьмого класу, а інформаційною базою їх обліку повинні бути первинні документи, відомості з нарахування оплати праці, відрахувань на соціальні заходи, нарахування амортизації основних засобів тощо.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Як видно з нашого дослідження, у сучасній теорії логістики існують різноманітні підходи до визначення цього поняття. Це дозволило нам виділити основні засади логістичної діяльності виробничого підприємства. На нашу думку, логістична діяльність є практичною реалізацією концепції логістичного управління. Об’єктами в логістичній діяльності є матеріальний потік, а інформаційні та фінансові потоки розглядаються як супутні матеріальному. Цілеспрямована дія на об’єкти логістики (потоки) впливає з певної мети логістичної діяльності – досягнення довгострокового успіху в бізнесі на основі оптимізації витрат підприємства загалом та логістичних зокрема. Для забезпечення ефективності логістичної діяльності виробничого підприємства необхідно розробити засади управлінського обліку логістичних витрат із урахуванням сучасних методик та автоматизованих інформаційних систем.

ЛІТЕРАТУРА

1. Альбеков А. У. Логистика коммерции / А. У. Альбеков, В. П. Федько, О. А. Митько. – Ростов-на-Дону : Феникс, 2001. – 512 с.
2. Аникин Б. А. Логистика : учебник / Б. А. Аникин [и др.]. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 368 с.
3. Бажин И. И. Логистический менеджмент / И. И. Бажин. – Х. : Консум, 2005. – 440 с.
4. Бенсон Д. Транспорт и доставка грузов [Текст] / Д. Бенсон, Дж. Уайтхед; [пер. с англ.]. – М. : Транспорт, 1990. – 279 с.
5. Веселевський М. Інформація та кадри в логістичних системах : монографія / Веселевський М., Патора Р. – Львів : Видавництво НУ “Львівська політехніка”, 2001. – 272 с.
6. Економіка логістичних систем : монографія / [М. Веселевський, І. Білик, О. Дейнега та ін.; за наук. ред. Є. Крикавського та С. Кубіва]. – Львів :

Вид-во НУ “Львівська політехніка”, 2008. – 596 с.

7. Гаджинский О. М. Практикум по логистике [Текст] : учеб. для вузов / О. М. Гаджинский. – М. : Дашков и К°, 2003. – 205 с.

8. Гордон М. П. Логистика товародвижения / М. П. Гордон, С. Б. Карнаухова. – М. : Центр экономики и маркетинга, 2001. – 208 с.

9. Друкер, Питер Ф. Задачи менеджмента в XXI веке; [пер. с англ.] / Друкер, Питер Ф. – М. : Издательский дом “Вильямс”, 2004. – 272 с.

10. Крампе Х. Логистика как фактор развития производства в условиях рыночной экономики / Х. Крампе // Подъемно-транспортная техника и склады. – 1991. – № 6. – С. 43-45.

11. Економіка логістики : навч. посібник / [Є. В. Крикавський, О. А. Похильченко та ін., за заг. ред. Є. В. Крикавського, О. А. Похильченко]. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2014. – 640 с.

12. Ларина Р. Р. Логистика в управлении организационно-экономическими системами : монография / Р. Р. Ларина, В. Л. Пилошенко, В. Н. Амитан. – Донецк : ВИК, 2003. – 239 с.

13. Лебедев Ю. Г. Логистика: Теория гармонизированных цепей поставок / Ю. Г. Лебедев. – М.: МВТУ им. Н.Э. Баумана, 2005. – 448 с.

14. Лукинский В. С. Актуальные проблемы формирования теории управления запасами : монография / В. С. Лукинский. – СПб. : СПбГИЭУ, 2008. – 165 с.

15. Маликов О. Б. Деловая логистика : учебник / О. Б. Маликов. – СПб.: Политехника, 2003. – 223 с.

16. Мате Э. Материально-техническое обеспечение деятельности предприятий / Э. Мате, Д. Тиксье. – М. : Прогресс, 1993. – 157 с.

17. Медвідь Л. Г. Класифікація витрат мисливських господарств як методологічна основа організації їх обліку і контролю / Л. Г. Медвідь, Г. А. Говда // Бухгалтерський облік і аудит: науково-практичний журнал. – 2013. – № 11. – С. 15-26,

18. Миротин Л. Б. Системный анализ в логистике : учебник / Л. Б. Миротин, И. Э. Ташбаев. – М. : Экзамен, 2002. – 480 с.

19. Неруш Ю. М. Логистика : учеб. / Неруш Ю. М. – [4-е изд., перераб. и доп.]. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 520 с.

20. Николайчук В. Е. Логистика: теория и практика управления / В. Е. Николайчук, В. Г. Кузнецов. – Донецк : НОРД-ПРЕСС, 2006. – 540 с.

21. Родников А. Н. Логистика: терминологический словарь / А. Н. Родников. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 352 с.

22. Семенов А. И. Логистика: основы теории / А. И. Семенов, В. И. Сергеев. – СПб. : СОЮЗ, 2001. – 544 с.

23. Сидоров И. И. Логистическая концепция управления предприятием / И. И. Сидоров. – СПб. : ДНТП об-ва “Знание”; ИВЭСЭП, 2001. – 168 с.

24. Радецька Л. П. Логістика у формуванні витрат підприємства / Л. П. Радецька, Ю. В. Єгорова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 2. – Т. 1 (658.7). – С. 113-117. –

(Серія “Економічні науки”).

25. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291 (у редакції наказу МФУ від 08.02.2014 р. № 48) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.

26. Плоткин Б. К. Основы логистики : учеб. пособие / Б. К. Плоткин. – Л. : ЛФЭИ, 2001. – 253 с.

27. Федоров Л. С. Общий курс логистики [Текст] : учеб. пособие / Л. С. Федоров, М. В. Кравченко. – М. : КноРус, 2010. – 224 с.

28. Shapiro R. D. Logistics Strategy: Cases and Concepts / R. D. Shapiro, J. L. Heskett. – St. Paul : West Publishing, 1985. – 412 p.

29. Converse P. D. The other half of marketing // Proceedings of the Twenty-sixth Boston Conference on Distribution, Harvard Business School, Boston, 1954.

30. Чухрай Н. Інновації та логістика товарів / Н. Чухрай, Р. Патора. – Львів : Видавництво НУ “Львівська політехніка”, 2001. – 262 с.

REFERENCES

1. Al'bekov, A. U., Fed'ko, V. P. and Myt'ko, O. A. (2001), *Lohystyka kommersyy*, Fenyks, Rostov-na-Donu, 512 s.

2. Anykyn, B. A. (2008), *Lohystyka*, YNFRA-M, M., 368 s.

3. Bazhyn, Y. Y. (2005), *Lohystycheskyj menedzhment*, Konsum, Khar'kov, 440 s.

4. Benson D. and Uajtkhed Dzh. (1990), *Transport y dostavka hruzov* [Tekst], Transport, M., 279 s.

5. Veselevs'kyj M. and Patora R. (2001), *Informat-siia ta kadry v lohistrychnykh systemakh*, Vydavnytstvo NU “L'vivs'ka politekhnika”, L'viv, 272 s.

6. *Ekonomika lohistrychnykh system*, (2008), M. Veselevs'kyj, I. Bilyk, O. Dejneha ta in., Vyd-vo NU “L'vivs'ka politekhnika”, L'viv, 596 s.

7. Hadzhyns'kyj, O. M. (2003), *Praktykum po lohystyke* [Tekst], Dashkov y Ko, M., 205 s.

8. Hordon, M. P. and Karnaukhov, S. B. (2001), *Lohystyka tovarodvyzheniya*, Tsentr ekonomyky y marketynha, M., 208 s.

9. Druker, Pyter, F. (2004), *Zadachy menedzhmenta v XXI veke*, Yzdatel'skyj dom “Vyl'iams”, M., 272 s.

10. Krampe Kh. (1991), *Lohystyka kak faktor razvytyia proyzvodstva v uslovyakh rynochnoj ekonomyky*, *Pod'emno-transportnaia tekhnika y sklady*, №6, s. 43-45.

11. *Ekonomika lohistryky* (2014), Ye. V. Krykavs'kyj, O. A. Pokhyl'chenko ta in. Vydavnytstvo L'vivs'koi politekhniki, L'viv, 640 s.

12. Laryna, R. R., Pyliushenko, V. L. and Amytan, V. N. (2003), *Lohystyka v upravlenyy orhanyzatsyonno-ekonomycheskymy systemamy*, VYK, Donetsk, 239 s.

13. Lebedev, Yu. H. (2005), *Lohystyka: Teoryia harmonyzrovannykh tsepej postavok*, MVTU ym. N.E. Bauman, M., 448 s.

14. Lukynskyj, V. S. (2008), *Aktual'nye problemy formirovaniya teoryi upravleniya zapasamy*, SPbHYEU, SPb., 165 s.

15. Malykov, O. B. (2003), *Delovaia lohystyka*, Polytekhnika, SPb., 223 s.
16. Mate E. and Tyks'e D. (1993), *Materyal'no-tekhnicheskoe obespechenye deiatel'nosti predpriyatij*, Prohress, M., 157 s.
17. Medvid', L. H. and Hovda, H. A. (2013), Klasyfikatsiia vytrat myslyvs'kykh hospodarstv iak metodolohichna osnova orhanizatsii ikh obliku i kontroliu, *Bukhhalters'kyj oblik i audyt: naukovo-praktychnyj zhurnal*, № 11, s. 15-26,
18. Myrotyn, L. B. and Tashbaev, Y. E. (2002), *Systemnyj analiz v lohystyke*, Ekzamen, M., 480 s.
19. Nahlovskij, S. N. (1997), *Lohystyka*, RHEA, Rostov-na-Donu, 286 s.
20. Nerush, Yu. M. (2006), *Lohystyka*, 4 nd ed., M. TK Velby, Yzd-vo Prospekt, 520 s.
21. Nykolajchuk, V. E. and Kuznetsov, V. H. (2006), *Lohystyka: teoryia y praktyka upravleniia*, NORD-PRESS, Donetsk, 540 s.
22. Rodnykov, A. N. (2000), *Lohystyka: termynolohycheskij slovar'*, YNFRA-M, M., 352 s.
23. Semenenko, A. Y. and Serheev, V. Y. (2001), *Lohystyka: osnovy teoryi*, SOYuZ, SPb., 544 s.
24. Sydorov, Y. Y. (2001), *Lohystycheskaia kontseptsyia upravleniia predpriatyem*, DNTP ob-va "Znanye"; YVESEP, SPb., 168 s.
25. Radets'ka, L. P. and Yehorova, Yu. V. (2011), Lohistyka u formuvanni vytrat pidpriemstva, *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu*, № 2, T. 1 (658.7), s. 113-117/
26. Plan rakhunkiv bukhhalters'koho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'iazan' i hospodars'kykh operatsij pidpriemstv i orhanizatsij, zatverdzenoho nakazom MFU vid 30.11.1999 r. № 291 (u redaktsii nakazu MFU vid 08.02.2014 r. № 48), available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
27. Plotkyn, B. K. (2001), *Osnovy lohystyky*, LFEY, L., 253 s.
28. Fedorov, L. S. and Kravchenko, M. V. (2010), *Obschij kurs lohystyky* [Tekst], KnoRus, M., 224 s.
29. Shapiro, R. D. and Heskett, J. L. (1985), *Logistics Strategy: Cases and Concepts*, West Publishing, St. Paul, 412 r.
30. Converse, P. D. (1954), The other half of marketing, *Proceedings of the Twenty-sixth Boston Conference on Distribution*, Harvard Business School, Boston.
31. Chukhraj, N. and Patora, R. (2001), *Innovatsii ta lohistyka tovariv*, Vydavnytstvo NU "L'vivs'ka politekhnika", L'viv, 262 s.