

УДК 657

Сторожук Т.М.

Національний університет ДПС України

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЛОГІСТИЧНИХ ОПЕРАЦІЙ

В статті висвітлено основні аспекти формування інформації про логістику. Визначено елементи облікової політики підприємства щодо логістичних операцій.

Ключові слова: логістика, логістичні операції, облікова політика.

Storozhuk T.

ACCOUNTING POLICIES LOGISTICS OPERATIONS

The article highlights the key aspects of the formation of information about logistics. The elements of the company's accounting policies with respect to logistics operations are determined.

Key words: logistics, logistics operations, accounting policies.

Сторожук Т.Н.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ЛОГИСТИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ

В статье освещены основные аспекты формирования информации о логистике. Определены элементы учетной политики предприятия относительно логистических операций.

Ключевые слова: логистика, логистические операции, учетная политика.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. В сучасних умовах господарювання взаємовідносини між суб'єктами господарювання здійснюються в умовах частих і швидких змін, конкуренції та невизначеності. Тому підприємству вже не достатньо відслідковувати окремо процеси постачання, виробництва та збуту. Об'єктом обліку мають стати логістичні витрати та логістика, як прогресивний науково-прикладний напрямок діяльності. Оскільки в ринкових умовах господарювання виникає необхідність переорієнтації підприємства з виробничої на маркетинго-збутову, актуальність і значимість даної теми важко переоцінити.

В умовах інтеграційних процесів та поглиблення глобалізації розвиток облікової системи іде шляхом стандартизації фінансової звітності та індивідуальності обліку відповідно до єдиних принципів. Розширення самостійності обліку виражається в обліковій політиці кожного підприємства.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питанням логістики приділена увага в значній кількості як іноземних так і вітчизняних видань. Проблемам логістики присвячена велика кількість праць Т.В.Алесинської, Б.А.Анікіна, Л.В.Балабанова, В.Ф.Бевзенко, О.І.Дегтярова, А.М.Гаджинського, Т.О.Колодізевої, Є.В.Крикавський, В.Г.Кузнецова, В.С.Лукінського, А.А.Плахути, Ю.В.Пономарьова, І.Л.Решетнікової, К.М.Танькова, О.М.Тридіда, Н.І.Чухрай, Е.Мате, Д.Тиксьє, А.Харрісона, Джеймса С. Джонсона, Дональда Ф. Вуда, Деніела Л. Вордлоу та інших.

Проблеми облікової політики розглядали Барановська Т.В., Белоусова І.А., Бутинець Ф.Ф., Василевич І.П., Житній П.Є., Зубко К.І., Кірейцев Г.Г., Коротаєва С.Л., Лисова Л.Д., Лебедзевич Я.В., Пархоменко В.М., Пушкар М.С., Швець В.Г., Шнейдман Л.З. та інші. Разом з тим питання обліку та особливо формування облікової політики щодо логістичних операцій розглянуті недостатньо, а тому потребують поглибленого вивчення та удосконалення.

Цілі статті. Метою статі є визначення основних елементів облікової політики підприємств щодо логістичних витрат.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Зарубіжні вчені називають науку, яка вивчає оптимізацію господарських зв'язків, логістикою. Логістику відносять до концепції управління, яка передбачає системний та комплексний підхід управління матеріальними, інформаційними, фінансовими та іншими потоками. Логістика орієнтована на ефективне використання потенційних можливостей для розв'язку комплексу завдань з фізичного переміщення продукції як в межах самого підприємства, так і у зовнішньому середовищі з метою задоволення потреб споживачів з найменшими витратами [1, с. 149].

У підприємницькій діяльності під логістикою розуміють контроль за рухом запасів на підприємстві: від надходження сировини до постачання готового продукту споживачеві [2, с. 625]. З точки зору менеджменту важливим є координація дій спеціалістів різних служб, що беруть участь в управлінні матеріальним потоком. Результат залежить від того, наскільки успішно вдається зв'язати в систему здійснення комплексу заходів щодо підбору постачальників, оптимізації розміру замовлень і рівня запасів, вибору найвигідніших маршрутів переміщення сировини і матеріалів, оптимізації графіків виробництва та його технічної підтримки, раціоналізації тари, підготовки продукції до відвантаження, удосконалення складування, планування каналів розподілу, уніфікація вантажних одиниць тощо.

Під матеріальним потоком розуміють сукупність сировини, матеріалів, напівфабрикатів, які надходять від постачальників у вигляді предметів праці до виробничих підрозділів і, перетворюючись там на готові продукти праці, та через канали розподілу надходять до споживачів. Циркуляція матеріальних ресурсів охоплює: переміщення їх на склад підприємства, в цехи; транспортування продукції незавершеного виробництва в межах цеху; транспортування продукції незавершеного виробництва між цехами; переміщення товарів завершеного виробництва за межі підприємства у сферу їх споживання.

Розгляд цих формально різнорідних, а за змістом єдиних процесів як цілісної системи має важливе значення. «Логістична система – це взаємопов'язаний ланцюг процесів, ланок і предметів, починаючи з походження, переробки і закінчуючи споживанням або перерозподілом товарів у межах встановлених цілей» [3, с. 125]. Кінцева мета діяльності в галузі логістики виражається «шістьма правилами логістики»: 1) потрібний товар; 2) необхідної якості; 3) в належній кількості; 4) в потрібний час; 5) доставлений у потрібне місце; 6) з мінімальними витратами і досягається коли ці правила виконуються.

Таким чином, концепція комерційної логістики передбачає такі її напрями: формування господарських зв'язків; визначення потреби в об'ємах і напрямках перевезень продукції; визначення послідовності проходження продукції через пункти складування; оперативне регулювання поставок та перевезень; формування і управління залишками товарів; розвиток складського господарства; надання комерційних і транспортно-експедиційних послуг.

Нові завдання, що ставляться перед організаторами та керівниками виробництв щодо впровадження логістичних принципів, вимагають від них створення такої інформаційної інфраструктури, яка б давала змогу збирати, організовувати і передавати інформацію відповідно до встановлених завдань. Успішний процес функціонування виробництва неможливий без ідентифікації, стандартизації джерел інформації, її обробки та передачі, тобто без створення системи обліку логістичних операцій. Інформаційне забезпечення логістики потребує і відповідного програмного її забезпечення, завдяки якому вся логістична система, починаючи з підсистем, працювала б як єдине ціле. Головним при цьому є об'єднання усіх підрозділів через створену інфраструктуру (комунікаційну та інформаційну системи). Це дасть змогу кожному суб'єктові загального виробничого процесу зв'язатися з будь-яким його іншим суб'єктом в потрібний час. Комунікаційна система має охоплювати усіх постачальників і замовників даного підприємства. Варто зауважити, що

інформаційні потоки циркулюють як усередині логістичної системи, так і між логістичною системою підприємства та зовнішнім середовищем.

Одним з основних завдань логістики є мінімізація витрат на доведення матеріального потоку від первинного джерела до кінцевого споживача. Вирішення цього завдання можливе лише за умов, коли система обліку витрат виробництва та обігу дає змогу виокремити витрати на логістику. Отже, основним якісним показником ефективності функціонування логістичної системи є логістичні витрати, а важливим критерієм відбору оптимального варіанта логістичної системи – мінімум сукупних витрат протягом усього логістичного ланцюга. Оцінка логістичних витрат за процесами залежить від суб'єктивних суджень і рішень. Які витрати включити і як їх розподіляти – питання на які немає однозначної відповіді. Одне загальне правило: конкретні витрати не слід приписувати тим логістичним факторам, які не підконтрольні менеджерам підприємства.

Специфіка обліку витрат в логістиці полягає в групуванні витрат не навколо підрозділів підприємства, а навколо робіт та операцій, що поглинають ресурси. Перехід від управління за функціями до управління процесом вимагає відповідного переходу від обліку витрат за функціями до обліку витрат за процесами.

Облік витрат у логістиці не вимагає тієї ретельності, яка необхідна в фінансовому обліку. Головне завдання полягає у виявленні основних витрат і встановленні, як вони взаємопов'язані один з одним. «Проблема обліку логістичних операцій полягає не в розробці якихось універсальних методик збору корисної для управління інформації та її нагромадження, а в раціональному виділенні її з існуючих інформаційних потоків» [4, с. 196]. Ніякі правила або закони не вимагають, щоб облік витрат за процесами був представлений у фінансових звітах. Тому, погоджуємось з думкою М.С.Пушкара [4, с. 194], що логістична система підприємства повинна працювати в автономному режимі як окрема підсистема управлінського обліку. Разом з тим, враховуючи те, що значна частина вхідних даних та вихідної інформації формується у підсистемі фінансового обліку, то регламентацію логістичних операцій доцільно відображати в документі про облікову політику підприємства. Таким чином, необхідно створити дві автономні підсистеми узагальнення інформації з логістичних операцій у фінансовому та управлінському обліку з відображенням їх специфіки в окремих розділах облікової політики та висвітленням схеми документообігу з питань логістичної інформації [4, с. 193].

Логістика кожного окремого підприємства в виду його унікальності

буде відрізнятися в залежності від його характерних особливостей та визначених завдань. Разом з тим, логістична інформація в обліку має формуватись відповідно до визначених державою принципів. Таким чином, облікова політика поєднує державне регулювання з ініціативою підприємства з питань раціоналізації і удосконалення обліку [5, с. 58]. Тому на підприємстві необхідно визначити елементи облікової політики щодо логістичних операцій та внести їх до Положення (наказу, розпорядження) про облікову політику підприємства та Положення про управлінський (внутрішньогосподарський) облік.

Так, на підприємстві постійно існує проблема вибору конкретних учасників процесу просування матеріального потоку від постачальника до споживача, інакше кажучи, визначення логістичних каналів та перетворення їх в логістичний ланцюг. Прийняття рішення про реалізацію продукції через агентську фірму на противагу безпосередній роботі зі споживачем є вибором каналу розподілу. Канали розподілу мають різну будову. У логістичних системах з прямими зв'язками канали розподілу не містять будь-яких оптово-посередницьких фірм, у гнучких і ешелонованих системах є посередники.

Вибір конкретного перевізника, конкретної агентської фірми, конкретного страховика тощо є вибір логістичного ланцюга. Логістичний ланцюг представляє собою лінійно впорядковану множину учасників логістичного процесу, які здійснюють логістичні операції з доведення зовнішнього матеріального потоку від однієї логістичної системи до іншої. При виборі каналу розподілу відбувається вибір форми руху товару – транзитної або складської. При виборі логістичного ланцюга – вибір конкретного дистриб'ютора, перевізника, страховика, експедитора, банкіра тощо. Для цього можуть використовуватися різні методи: експертних оцінок, методи дослідження операцій тощо.

Для ефективної організації обліку логістичних витрат в межах облікової політики необхідно визначити основні об'єкти обліку. Такими об'єктами можуть бути:

- витрати на постачання (дослідження ринку закупівель, укладання договорів, приймання сировини і матеріалів та підготовка їх до виробничого споживання тощо); організація і управління виробництвом (технологічна підтримка виробництва, переналагодження устаткування, внутрішньовиробниче переміщення тощо);

- розподіл (пошук споживачів та одержання замовлень, підготовка продукції до відвантаження, планування каналів розподілу тощо);

- витрати на транспортування (вантажно-розвантажувальні роботи, витрати палива та електроенергії, оплата митних тарифів, податків та

зборів, амортизація транспортних засобів, їх технічне обслуговування та поточний ремонт, страхування вантажу, вартість транспортування продукції сторонніми організаціями, утримання водіїв тощо);

– витрати на утримання складів і зберігання запасів (вартість запасів, експлуатаційні витрати, упакування запасів, втрати від знецінення запасів, оренда складських приміщень, амортизація складських будівель та устаткування, утримання складського персоналу тощо) [6].

При цьому важливе значення має структуризація логістичних витрат підприємства. Важливо визначити критерії (ознаки) класифікації (поділу) логістичних витрат [7, с. 307; 8]. Так, логістичні витрати можна класифікувати за: елементами витрат відповідно до Плану рахунків; формами і місцем виникнення (витрати постачання, витрати у виробництві, витрати у дистрибуції); логістичними функціями (витрати обслуговування замовлення, транспортування, складування, управління запасами, пакування, обслуговування споживача); сферами переміщення матеріального потоку (витрати фізичного потоку, витрати запасів, витрати інформаційних процесів); характером змінності (постійні, змінні); джерелом переміщення (власні витрати, витрати логістичного аутсорсингу) [7, с. 309].

Окремою групою виділяють приховані витрати, які бувають складські (нові технології, передовий досвід), інвентаризаційні (пересортування та втрати товарів), транспортні (вид транспорту), інші логістичні витрати (по обслуговуванню клієнтів, експедиторські витрати) та структурні логістичні витрати (удосконалення логістичних процесів, підвищення продуктивності) тощо. Для ефективного управління логістичними процесами велике значення має поділ логістичних витрат на: витрати фізичного переміщення (транспортні витрати), витрати запасів та витрати інформаційно-управлінських процесів [7, с. 543]. Левову частку в структурі логістичних витрат займають витрати запасів. Тому, як елемент облікової політики підприємства щодо логістичних витрат варто виділити звітність про рух запасів (форми, періодичність підготовки та подання, відповідальні особи тощо).

Таким чином, структуризація логістичних витрат є необхідною для планування, бюджетування, обліку та аналізу. А визначення переліку статей витрат за напрямками логістики, за видами робіт та іншими критеріями класифікації є важливими елементами облікової політики підприємства. При цьому, в документі про облікову політику підприємства необхідно також зазначити: принципи узагальнення витрат; бюджетування складських витрат; методи обліку транспортно-заготівельних витрат; методи обліку витрат на внутрішньогосподарське

переміщення запасів та спосіб і форму узагальнення логістичних витрат. В рамках логістики менеджменту підприємства треба встановити строки закупівель, схеми заводу запасів, перелік постачальників, попрацювати над раціоналізацією норм витрачання запасів тощо. Результати такої роботи доцільно представити у вигляді складених графіків внутрішніх перевезень, графіків забезпечення запасами, графіків зовнішніх перевезень, виробничих та інших графіків і схем, які слугуватимуть додатками до документу про облікову політику підприємства.

Важливим елементом облікової політики підприємства щодо логістичних витрат є логістичне ціноутворення, з виділенням в окрему ланку політики закупівельних цін.

При формуванні облікової політики підприємству необхідно також визначитись з документообігом щодо логістичних операцій. Тому в документі про облікову політику підприємства варто вказати форми накопичення інформації корисної для управління про логістичні витрати, порядок їх формування, руху, періодичність складання та відповідальних за формування осіб. Такими регістрами обліку можуть бути картки, відомості матеріально-технічного постачання, звіти про виробничу та збутову діяльність, виробничі графіки, графіки забезпечення, графіки внутрішніх та зовнішніх перевезень, бюджети витрат на різні види робіт, переміщення, складування тощо та інші регістри обліку. Ці регістри обліку будуть відігравати роль внутрішньогосподарської звітності підприємств і відрізнятимуться від фінансових звітів більшою докладністю; наявністю інформації, яка зазвичай не розголошується стороннім організаціям; більшою масштабністю; можуть містити як минулі, так і майбутні витрати і прибуток; характеристику потенційного ефекту від ще не прийнятих рішень тощо.

Висновки. Збір та формування логістичної інформації має здійснюватись за принципом мінімальності понесених витрат з максимальною корисністю для менеджменту відповідно до визначених державою та на підприємстві принципів і завдань. Нагромадження даних необхідно проводити за кожним напрямом логістики: постачання, управління виробничими технологічними операціями та збутова діяльність в розрізі конкретних видів робіт.

Облікова політика підприємства має визначати організаційну, технічну та методичну складову збору, обробки та представлення управлінню інформації про логістичні операції для моніторингу логістики і прийняття ефективних рішень. В обліковій політиці регламентують процеси збору фактів господарської діяльності, визначають форми узагальнення даних (регістри обліку, звітність) та способи підготовки

корисної інформації для управління. Побудова системи управлінського та фінансового обліку логістичних операцій на підприємстві має відповідати вимогам часу та потребам управління.

1. Яковлева Я.С. Логістика і конкурентоспроможність підприємств / Я.С.Яковлева, Н.О.Селезнєва // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток наукових досліджень 2008». – 24– 26 листопада. – Полтава: Вид-во «ІнтерГрафіка», 2008. – Т. 15. – 158с. – С. 148– 149.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / [Уклад. і голов. ред. В.Т.Бусел]. – К.: Ірпінь ВТФ «Перун», 2007. – 1736 с.
3. Сачинська Л.В. Вплив логістичних витрат та ефективність діяльності машинобудівного підприємства / Л.В.Сачинська // Зб. наук. пр. «Економчні науки». – Випуск 7 (25). – Ч.3. – Луцьк, 2010. – 576с. – С. 124– 134.
4. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія / М.С.Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 334 с.
5. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М.С.Пушкар, М.Т.Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2010. – 260 с.
6. Пономарьова Ю.В. Логістика: навчю посібн. / Ю.В.Пonomарьова. – К.: Центр навч. літ-ри, 2003. – 192 с.
7. Криківський Є.В. Логістика для економістів: підручн. / Є.В.Криківський. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2004. – 443 с.
8. Економіка логістичних систем: монографія / М.Василевський, І.Білик, О.Дейнега, М.Довба, О.Костюк, Є.Криківський, С.Кубів, С.Леонова, П.Малолепші, О.Мних, С.Нікшич, І.Петерський, О.Попко, І.Риканова, Н.Савіна, Л.Сопільник, Н.Чорнописька, Л.Юрченко, Л.Якимішин, Л.Янковська: За наук. ред. Є.Криківського та С.Кубіва. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2008. – 596 с.
9. Таньков К.М. Виробнича логістика: Навч. посібн. / К.М.Таньков, О.М.Тридід, Т.О.Колодизева – 2-ге вид., переробл. – Х.: ІНЖЕК, 2006. – 352 с.