

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-4>

УДК 657.471

ПРОБЛЕМИ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

DISPLAY PROBLEMS IN ACCOUNTING OF LOGISTICS COSTS AND WAYS TO SOLVE THEM

Гулин Іванна Юріївна

студентка,

Національний технічний університет України
«Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2037-3918>**Гуцал Наталія Андріївна**

студентка,

Національний технічний університет України
«Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3125-8306>**Лободзинська Тетяна Петрівна**

кандидат економічних наук, доцент

Національний технічний університет України
«Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5518-727X>**Hulyn Ivanna, Hutsal Nataliya, Lobodzynska Tetiana**

National Technical University of Ukraine

"Ihor Sikorskyi Kyiv Polytechnic Institute"

Стаття присвячена дослідженню обліку, проблематики, узагальненню та критичному аналізу логістичних витрат на підприємстві. Проведено аналітичне дослідження та аналіз сутності поняття «логістичні витрати», класифікації логістичних витрат, які використовуються в процесі господарської діяльності. Проаналізовано проблематику обліку логістичних витрат на прикладах наукових досліджень та їх практичного застосування. Виділено основні проблеми обліку логістичних витрат. Встановлено, що ефективність діяльності підприємства залежить від належного управління витратами, та запропоновано доповнити систему бухгалтерського обліку рахунками для логістичних витрат, які дадуть точніше уявлення використання таких витрат на підприємствах та відображення у бухгалтерській документації. Розглянуто шляхи вирішення проблемних питань обліку логістичних витрат, узагальнено підходи науковців у одне контекстне вирішення.

Ключові слова: логістика, логістичні витрати, бухгалтерський облік, облік логістичних витрат, бухгалтерський рахунок.

The article is devoted to the study of accounting, problems, generalization and critical analysis of logistics costs at the enterprise. The purpose of the article is to study the accounting of logistics costs, to identify the main problems that arise in the accounting process, and ways to solve them. One of the organizational processes of the enterprise is cost management, which is necessary for monitoring costs, understanding and the ability to adjust them. Expenses for logistics processes occupy a large part of all expenses of the enterprise, because logistics operations are used in a significant number of business processes. This requires a correct approach to accounting for logistics costs. The main problem in the process of accounting for logistics costs is that the traditional practice of classification and management accounting of the main types of costs, as a rule, does not contain complete information for the identification of costs related to logistics processes. That is, traditional accounting systems aggregate logistics costs into other groups of corporate costs, which does not allow for their detailed analysis and taking into account the

consequences of management decisions, as well as their impact on the overall efficiency of the logistics system, which confirms the relevance of the study. The fundamental provisions of accounting and auditing, legislative and normative acts of Ukraine, monographs, scientific articles of domestic and foreign scientists became the theoretical and methodological basis of the research. Both general scientific and special research methods were used in the work. Analytical research and analysis of the essence of the concept of "logistics costs", the classification of logistics costs, which are used in the process of economic activity, have been carried out. The problems of accounting for logistics costs are analyzed using examples of scientific research and their practical application. The main problems of accounting for logistics costs are highlighted. It was established that the efficiency of the enterprise depends on the proper management of costs, and it is proposed to supplement the accounting system with accounts for logistics costs, which will give a more accurate representation of the use of logistics costs at enterprises and their reflection in accounting documentation. Ways to solve problematic issues of accounting for logistics costs are considered, the approaches of scientists are summarized in one contextual solution.

Keywords: logistics, logistics costs, accounting, accounting of logistics costs, accounting account.

Постановка проблеми. В умовах жорсткої конкуренції на ринку метою кожного підприємства є оптимізація та удосконалення певних складових, які сприятимуть скороченню витрат та підвищенню продуктивності діяльності. Саме проблематика аналізу та моніторингу логістичних витрат в обліковій системі є однією із складових процесу оптимізації та підтверджує актуальність даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та прикладні аспекти обліку логістичних витрат досліджували науковці: О. М. Головащенко, Г. А. Яценко, М. О. Сумець, В. Є. Крикавський, В. І. Ковшик, З. В. Задорожний, М. А. Мажар, Е. В. Новопісна, М. В. Рета, А. В. Грицишина, Д. М. Малинджак, А. В. Газда, М. В. Харченко, О. О. Андрухова, І. А. Якімов та інші. Основний акцент науковців – теоретичні аспекти й особливості логістичних витрат та їх обліку, визначення "логістичні витрати" та їх класифікація, проблеми обліку логістичних витрат та підходи щодо їх вирішення.

Метою статті є дослідження обліку логістичних витрат, виявлення проблемних питань у процесі обліку та визначення шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. Динамічний розвиток сфери бізнесу сприяє оптимізації діяльності підприємств, стрімкому застосуванню нових технологій та стратегій, визначенню нових, більш прогресивних, завдань, створенню нових перспектив, що вимагає швидкого реагування на зміни у ринковому середовищі.

Логістика – надзвичайно значуща складова для підвищення прибутковості будь-якого підприємства. Логістичні витрати є розгалуженими на різні види діяльності, що властиві окремій діяльності організації. Витратами на логістику є як вартість внутрішнього та зовнішнього транспортування так і витрати на зберігання. Проблемне питання обліку логіс-

тичних витрат полягає в недосконалості їх відображення у традиційній системі обліку, де вони агрегуються в різні групи корпоративних витрат, що ускладнює їх детальний аналіз. Зазвичай, логістичні витрати сумують та охоплюють в цілому, без розподілу, щоб надати точні відомості щодо витрачання підприємством коштів. Основною функцією логістики є забезпечення безпечних поставок, а це забезпечує наявність ресурсів на підприємстві.

Сьогодні неможливо уявити підприємство без логістичної концепції забезпечення ресурсами та раціонального управління запасами. Використання логістичних підходів, методів та принципів забезпечує отримання значної економії й дозволяє зменшити запаси до мінімально можливого рівня.

Визначення терміну "логістика" є досить багатограним та існує у різних трактуваннях, розглядається під різними кутами. Логістика – це управління матеріальними потоками від стадії закупівлі сировини до поставки товару. Функціями логістики є: обробка замовлень, формування матеріальних потоків, комплектація, пакування, транспортування, складування продукції. Тобто основною функцією та завданням логістики є постачання певного товару до споживача [1].

На даний час у діючій нормативно-правовій базі, що регламентує та забезпечує ведення бухгалтерського фінансового обліку на підприємствах, не зафіксовано поняття "логістичні витрати". Серед науковців, також, не існує загальної думки щодо визначення логістичних витрат.

Підсумовуючи твердження науковців, можемо зазначити, що логістичні витрати – це обсяг витрачених матеріальних, фінансових, трудових, інформаційних ресурсів у грошовому вираженні, що забезпечують бізнес-процеси та операції переміщення матеріальних потоків у логістичній системі.

Таблиця 1

Тракування визначення “логістичні витрати” науковцями:

	Автор-науковець	Визначення
1.	Г. А. Яценко	це сума всіх витрат, які пов'язані з виконанням логістичних операцій, а саме закупівля, доставка, зберігання та доставка.
2.	М. О. Сумець	це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття фінансових, матеріальних, інформаційних і трудових ресурсів, які забезпечують постачання матеріальних активів у межах логістичної системи або ланцюга поставок.
3.	В. Є. Крикавський	складова всіх витрат підприємства. Ціну об'єктів логістичної інфраструктури можна трактувати як інвестиції. Витрати на логістику можна трактувати як витрати на логістичні операції та процеси (транспортування, пакування, постачання, закупівля і т. д.)
4.	В. І. Ковшик	це витрати підприємства, пов'язані з управлінням, переміщенням та зберіганням матеріалів, енергії, продукції та інформації вздовж ланцюга постачання від точки їх виникнення і до точки споживання.
5.	М. А. Мажар	це витрати на постачання, зберігання та збут, а також витрати всієї системи матеріально-технічного забезпечення.
6.	Е. В. Новопісна	складова частина загальних витрат підприємства, що є витратами, які супроводжують рух матеріального потоку для виконання пріоритетного завдання логістичної системи – доставки товару в потрібне місце, у потрібній кількості, за певний термін і за заданого рівня витрат.
7.	М. В. Рета	це грошове вираження сукупності витрачених матеріальних, трудових, фінансових, інформаційних ресурсів підприємства, які пов'язані із забезпеченням бізнес-процесів та операцій із переміщення матеріальних потоків у межах логістичної системи.
8.	З. В. Задорожний, А. В. Грицишина	це складова частина витрат операційної діяльності підприємства, пов'язаних із вивченням ринку запасів, їх закупівлею і складуванням, зберіганням, відвантаженням та зовнішнім транспортуванням
9.	Д. М. Малинджак, А. В. Газда	це витрати, пов'язані з широкомасштабним переміщенням товарів і залежать від параметрів, що базуються на часі та просторі, а також на елементах оцінки. Витрати на логістику є результатом того, що логістика створює умови для виникнення цих рухів, управляє та захищає їх
10.	М. В. Харченко	це витрати матеріальних, фінансових, трудових та інформаційних ресурсів, які зумовлені дотриманням підприємствами своїх зобов'язань із виконання робіт та надання послуг на замовлення споживачів

Джерело: сформовано на основі [2; 3; 4; 5]

Логістика забезпечує систему управління різними ресурсами: інформаційними, фінансовими, торговельно-матеріальними, а також персоналом. Для ефективного управління ресурсами керівництву підприємства необхідна інформація про обсяги і склад логістичних витрат.

Базова класифікація логістичних витрат, яку використовують в організації управлінського процесу, представлена таким чином:

1. Економічні елементи: оплата праці, виробничі фактори, фінансові витрати.

2. Функціональні сфери: витрати на постачання, витрати для підтримки виробництва, на розподіл та збут.

3. Часові періоди: день, тиждень, квартал, рік, півроку.

4. Участь у логістичних процесах: витрати на логістику та для забезпечення логістичних процесів.

5. Учасники бізнес-процесу: постачальники, підрозділи підприємства, споживачі.

6. Відношення до логістичних процесів: зовнішні та внутрішні.

7. Характер логістичних операцій: прямі та непрямі [6].

Значимість класифікації логістичних витрат залежить від галузі, до якої відноситься підприємство. Зазначена базова класифікація поєднує важливі, із точки зору організації облікового процесу, пункти, а саме: дозволяє визначити переміщення матеріалів (закупівля, виробництво, збут), також допомагає визначити напрями витрачання (збереження, транспортування, збут) та витрати на утримання логістичних інфраструктур.

Будь-яке підприємство належним чином використовує свої логістичні потужності, застосовує комплексне управління поточними процесами (матеріальними, фінансовими, інформаційними) та спрямовує їх на оптимальну інтеграцію в єдину систему, задля забезпечення ефективності окремих ланок процесу та системи в цілому. Отже, використовує логістику з метою мінімізації витрат, підвищення конкурентоспроможності та збільшення прибутку. Вплив логістики та її застосування є досить багатограним та по-різному відображається на підприємстві. Шляхом прискорення обігу товарів на складі відбувається вплив на обіговий капітал, зменшення рівня запасів. Шляхом обробки замовлень клієнтів досягається повнота інформації та, як результат, зменшення дебіторської заборгованості, а ці операції мають вагомий вплив на фінансову діяльність підприємства. Ефективне управління операціями та витратами потребує, перш за все, доцільну та дієву організацію механізму контролю. Відповідно, для контролю необхідно застосовувати облік проведення усіх операцій, зокрема, і облік логістичних витрат [7].

У свою чергу, облік логістичних витрат дає уявлення про об'єкт, місце виникнення та величину витрат, нормативи та розміри відхилень від норм. Тобто, відбувається фінансовий та управлінський облік, податкові розрахунки та всі інші операції, пов'язані з логістичними витратами. Витрати є об'єктом бухгалтерського обліку та регулюються П(С) БО 16 «Витрати» і відображаються у фінансовій звітності підприємства. При аналізі логістичних процесів використовується термін «логістичні витрати», та у стандартах бухгалтерського обліку він не зазначається, але детально розписано перелік витрат, пов'язаних з виробництвом, реалізацією і поставкою продукції, товарів. Йдеться в загальному про витрати, які були задіяні в певному логістичному процесі. У бухгалтер-

ському балансі та плані рахунків кожен із цих процесів може знайти своє місце, розглядаючи кожен складову логістичного процесу окремо. Тобто, всі витрати обліковуються за різними категоріями та шляхами виникнення. На нашу думку, недоліком є те, що витрати, які пов'язані з логістикою, сумують з іншими, тому що при аналітичному розгляді ситуації постає проблема правильного і доцільного планування, опираючись на інформацію щодо витрат у минулих періодах, серед яких не виокремлюються логістичні витрати.

Бухгалтерський облік є основою складовою управління та інформаційної системи підприємства, є засобом відображення усіх процесів та їх матеріальних результатів, надає інформацію для подальшої господарської діяльності та всіх її складових поточних процесів, а також, тісно пов'язаний із логістикою, надаючи інформацію для прийняття управлінських та аналітичних рішень.

Логістичні витрати відіграють важливу роль на підприємстві та їх питома вага у загальних витратах на різних підприємствах може різнитися від 5 до 45% від загальних, тому до обліку треба підходити ситуаційно, в залежності від специфіки підприємства та обсягу логістичних витрат.

Облікову політику формують стандартизовані правила та принципи, тому вона є загальною та використовується шаблонно в усіх випадках та операціях. Для точного їх відображення, згідно правил фінансового обліку, необхідне застосування певного механізму для моніторингу та аналізу витрат. При розробленні механізму відображення логістичних витрат в бухгалтерському обліку нами виявлено низку проблем, які ускладнюють логістичний обліковий процес. По-перше: складність вибору відповідного, навіть, окремого бухгалтерського рахунку. За відсутності такого рахунку, логістичні витрати об'єднують з однорідними витратами і відображають на інших рахунках. Великою перешкодою для створення рахунку логістичних витрат є чисельна різноманітність суб'єктів господарювання та пов'язані з ними логістичні витрати. Аналіз та облік, безпосередньо, логістичних витрат стає можливим за умов наявності детальної інформації про взаємозв'язки, пропорції різних компонентів.

В процесі створення обліку логістичних витрат виникає більше труднощів, ніж засобів їх запису. Серед факторів, що обмежують коректне ведення обліку логістичних витрат, наступні: людський фактор; правові норми;

технічні можливості; фінансовий стан; організаційні обмеження.

Проаналізувавши кожний з обмежуючих факторів, які впливають на якість обліку логістичних витрат, можна виділити найбільш вагомі:

– людський фактор (який саме метод запису рахунків бухгалтер обирає; відсутність досвіду роботи з обліку логістичних процесів; недостатні знання щодо класифікації та контролю логістичних витрат);

– організаційні обмеження (відсутність дієвого механізму управління логістичними витратами, який би цілком відповідав специфіці діяльності підприємства.

Отже, можна виділити основні проблеми відсутності логістичних рахунків у обліку логістичних операцій: складність побудови логістичних рахунків через велику різноманітність логістичних витрат та недостатньо кваліфіковані бухгалтери в сфері логістики [8].

Дослідження і вивчення наукових праць щодо відображення в обліку логістичних витрат надало можливість виявити низку підходів для вирішення визначених проблем.

Однією з пропозицій є введення нових/ додаткових рахунків у бухгалтерський облік. Науковець О. М. Головащенко пропонує деякі зміни в план рахунків для того, щоб фіксувати накопичення інформації про витрати, а саме:

– застосовувати рахунок 29 як “Логістичні витрати на постачання” для витрат, що пов’язані з переміщенням матеріальних потоків на виробництві;

– додати до рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” субрахунки 911 “Умовно-постійні логістичні витрати” та 912 “Умовно-змінні логістичні витрати”;

– для витрат на логістичне адміністрування додати до рахунку 92 “Адміністративні витрати” субрахунок 921 “Логістичні витрати на адміністрування” [9].

Дослідники-науковці О. О. Андрухова та І. А. Якімов підтримали ідею щодо застосування окремого рахунку 29 “Логістичні витрати”, але додати аналітичні, тобто деталізувати для відображення різноманітних видів витрат, наприклад: субрахунок 291 “Витрати на логістичне постачання”, 292 “Витрати на логістизацію процесу організації та управління виробництвом”, 293 “Витрати на логістичний збут”, та після узагальнення інформації на цих рахунках запропоновано включати

накопичені суми до собівартості реалізації продукції та адміністративних витрат [9].

Висновки. За результатами проведеного дослідження можна зробити висновки, що на сьогодні рівень обліку логістичних витрат є недостатнім та потребує удосконалення; виокремлених логістичних витрат в обліку не зафіксовано та відсутні методичні рекомендації щодо їх відображення.

Відстеження поточкових процесів логістичної бази є досить важливим для формування управлінських рішень і стратегії підприємства та зумовлює документування всіх логістичних процесів. А постійне, безперервне, доцільне документування та запис процесів у фінансовій сфері забезпечує облік.

Пропонуємо всі витрати розподіляти за видами, залежно сфер, до яких відносяться логістичні витрати у господарській діяльності, та додавати рахунки до плану рахунків відповідно виду діяльності. Для точного аналізу та моніторингу вважаємо, що витрати необхідно співвідносити з об’єктами обліку, які і спричиняють їх. Задля контролінгу, також рекомендовано розподіляти на прямі (безпосередньо пов’язані із логістикою) та непрямі логістичні витрати (залежать від обсягу надання логістичних послуг).

Крім того, вважаємо, що необхідно удосконалити нормативну базу, що регулює бухгалтерський облік. А для вирішення проблеми відносно малокваліфікованих бухгалтерів у сфері логістики, необхідно поліпшити науково-освітні програми у даній сфері для кращого розуміння логістичних витрат та самої логістичної сфери і проводити сертифікацію бухгалтерів за галузями.

Вважаємо, що головним недоліком є відсутність окремого рахунку для відображення логістичних витрат. Найближче до логістичних по суті відносяться витрати, які обліковуються на рахунку 93 “Витрати на збут” і ця умовна неточність ускладнює процес обліку.

Діюча нормативно-правова база регламентує і регулює облікову діяльність підприємств і організацій. Виявлено, що у нормативних документах немає чітко визначених логістичних витрат та виокремлених від загальних витрат підприємства. Також, відсутні і рекомендації щодо ведення обліку логістичних витрат. Проблематика обліку логістичних витрат потребує подальших досліджень та удосконалення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Заборська Н. К., Жуковська Л. Е. Основи логістики : навчальний посібник. Одеса : ОНАЗ ім. О. С. Попова, 2011.
2. Фоміна О. В., Августова О. О. Облік логістичних витрат для цілей управління. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-4-294-299>.
3. Окландер М. А. Логістика. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 346 с.
4. Сумець О. М. (2011) Рекомендації щодо запровадження синтетичного обліку логістичних витрат на підприємстві. *Логістика: проблеми і рішення*. 2011. № 4 (35). С. 42–47.
5. Крикавський В.Є. Логістика. Основи теорії : підруч. для вищ. навч. закл. Львів : Львівська політехніка, 2005. 683 с.
6. Рета М. В. Логістичні витрати: визначення, класифікація та облік. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/17083/1/Biznes_Inform_2012_8_Reta_Lohistychni.pdf.
7. Скоробогатова Н.Є. Облік та контроль логістичних витрат підприємства. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/197263459.pdf>.
8. Gu, Y. and Gao, S. (2016) Analysis on the Logistics Cost Control of Self-Logistics System in the Electric Business Enterprise.
9. Головащенко О.М. Інформаційне забезпечення логістичних витрат у системі обліку. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Tiru/2010_30_2/Golovash.pdf.

REFERENCES:

1. Zaborska N. K., Zhukovska L. E. (2011) Basics of logistics: a textbook. Odesa: ONAZ named after O. S. Popova.
2. Fomina O. V., Augustova O. O. (2019) Accounting of logistics costs for management purposes. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-4-294-299>.
3. Oaklander M. A. (2008) Logistics Kyiv: Center for Educational Literature, 346 p.
4. Sumets O. M. (2011) Recommendations for the introduction of synthetic accounting of logistics costs at enterprises. *Logistics: problems and solutions*. No. 4 (35). P. 42–47.
5. Krykavskiy V. E. (2005) Logistics. Basics of the theory: tutorial. for universities education closing. Lviv: Lviv Polytechnic, 683 p.
6. Reta M. B. Logistics costs: definition, classification and accounting of the Candidate of Economic Sciences. Available at: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/17083/1/Biznes_Inform_2012_8_Reta_Lohistychni.pdf.
7. Skorobogatova N. E. Accounting and control of logistics costs of the enterprise. Available at: <https://core.ac.uk/download/pdf/197263459.pdf>.
8. Gu, Y. and Gao, S. (2016) Logistics Cost Control Analysis of Own Logistics System in Electric Business.
9. Golovashchenko O. M. (2010) Information provision of logistics costs in the accounting system. Available at: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Tiru/2010_30_2/Golovash.pdf.