

2. Конкуренстоспроможність національної економіки [Текст] / за ред. д-ра екон. наук Б. Є. Квасюка. – К. : Фенікс, 2005.
3. Чорна, М. В. Управління конкурентоспроможністю підприємств роздрібно́ї торгівлі: теоретико-методологічні засади та практичний інструментарій [Текст] : монографія / М. В. Чорна. – Х. : ХДУХТ, 2010 – 426 с.
4. Маршалл, А. Принципы политической экономии [Текст] / А. Маршалл. – М. : Погресс, 1983 – 415 с.
5. П'ятницька, Г. Т. Управління підприємством в епоху глобалізму [Текст] : монографія / Г. Т. П'ятницька. – К. : Логос, 2006. – 568 с.
6. Тарнавська, Н. П. Управління конкурентоспроможністю підприємств: теорія, методологія, практика [Текст] : монографія / Н. П. Тарнавська. – Тернопіль : Економічна думка, 2008. – 506 с.
7. Шнипко, О. С. Конкуренція як специфічна форма конфлікту і співіснування суб'єктів ринку [Текст] / О. С. Шнипко // Економіка і прогнозування. – 2005. – № 1. – С. 35.
8. Шумпетер, Й. А. Теория экономического развития [Текст] : Й. А. Шумпетер; науч. ред. рус. пер. А. Г. Милейковский. – М. : Прогресс, 1982. – 321 с.
9. Юданов, А. Ю. Конкуренция: теория и практика [Текст] : учеб.-практ. пособие / А. Ю. Юданов. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : Тандем : ГНОМ-ПРЕСС, 1998. – 405 с.

Отримано 30.03.2011. ХДУХТ, Харків.

© Т.В. Андросова, О.Ю. Ляшенко, 2011.

УДК 658.787

**Л.О. Кирильєва**, канд. екон. наук, доц.

**І.Б. Чернікова**, канд. екон. наук, проф.

**Д.Д. Кирильєва**, студ.

### **ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ У ЛОГІСТИЧНІЙ СИСТЕМІ ТОВАРОРУХУ**

*Розглянуто організацію управлінського обліку логістичних витрат на підприємствах торгівлі. Визначено методичні аспекти обліку витрат з логістичних операцій в системі рахунків та відображення в управлінській звітності.*

*Рассмотрена организация управленческого учета логистических расходов на предприятиях торговли. Определены методические аспекты учета расходов логистических операций в системе счетов и отображения в управленческой отчетности.*

*Organization of administrative account of logistic charges is considered in the enterprises of trade. The methodical aspects of account of charges f logistic*

*operations are certain in the set of accounts and reflection in the administrative accounting.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** В умовах нестабільності економіки та підвищення підприємницького ризику більш актуальними стають питання ефективності управління господарською діяльністю підприємств торгівлі, що обумовлено розширенням масштабів діяльності, зростанням кількості структурних елементів і різноманіттям їх зв'язків між собою та з постачальниками. Усі ці обставини потребують сучасних, найбільш ефективних підходів до процесу управління підприємствами торгівлі і процесом товароруку в цілому.

Нині підвищена увага приділяється логістиці як одному з основних засобів управління товароруку, забезпечення ринкової орієнтації і здійснення інтеграційних процесів між підприємствами з метою підвищення загального рівня прибутковості. Проте сфера логістики характеризується високою часткою витрат у загальних операційних витратах і значних втрат внаслідок виникнення складних слабоструктурованих і неструктурованих управлінських завдань під впливом факторів мінливості умов функціонування, розмаїття ситуацій, невизначеності причинно-наслідкових зв'язків, індивідуальності поведінки суб'єктів господарювання. Тому одним з основних завдань, що стає перед фахівцями з обліку є розробка і впровадження в практику методики управлінського обліку операцій з формування інформації щодо витрат, спричинених діяльністю внутрішніх логістичних систем підприємств та їх структурних одиниць.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням розробки концептуальних підходів до організації логістики на підприємствах торгівлі присвячено велику кількість наукових праць в фахових виданнях та підручниках найвідоміших авторів [4; 5; 6]. Управлінські аспекти обліку витрат розглянуто в роботах С.Ф. Голова, Л.В. Гнилицької, В.М. Добровського, Л.В. Нападовської. Організаційно-методичні аспекти обліку та аналізу операцій логістичних систем промислового підприємства розглянуто в дослідженні А.Г. Богач [1; 2]. Разом із тим, проблеми організації та методики обліку логістичних витрат у ланцюгу «закупівля-зберігання-збут» торговельної діяльності практично не висвітлювалися і тому їх вирішення є актуальним науково-практичним питанням.

**Мета та завдання статті.** Визначити управлінські аспекти обліку логістичних витрат на торговельних підприємствах. Реалізація мети можлива через вирішення низки завдань, а саме, визначення сутності логістичних витрат, умови їх визнання, групування логістичних витрат для цілей управлінського обліку, рекомендації щодо організації

обліку логістичних витрат у системі рахунків та їх позиціонування в звітності для прийняття правильних управлінських рішень.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сучасний бізнес надзвичайно динамічний, що змушує власників і керівників підприємств торгівлі постійно удосконалювати методи та техніку управління товарними запасами. Можливості реалізації товарів значною мірою визначаються наявністю відповідних товарних запасів, рівень яких прямо залежить від обсягів постачання. Проте інтереси функціональних підсистем підприємств торгівлі (постачання, транспортування, складування та зберігання, фінанси, збут) в області управління не збігаються, що призводить до конфлікту. Так, збут і маркетинг націлені на зростання обсягів продажу і на якісне задоволення потреби покупцям, тому бажають мати значні товарні запаси за кожною товарною групою максимально різноманітного асортименту, щоб мати змогу негайно задовольнити будь-яку заявку клієнтів. Проте підсистема постачання воліє здійснювати максимально великі оптові поставки від обмеженого кола постачальників. Труднощі в поєднанні попиту й пропозиції актуалізували задачу організації ефективної взаємодії функціональних підсистем. Спробу застосування системного підходу до організації потокових процесів на підприємстві розпочато в рамках логістики. Цікаво для фахівців з обліку, що слово "логістика" перекладається з грецької *logistike* – як майстерність підраховувати, міркувати. Ядром концепції логістики є системний підхід до управління, що передбачає інтеграцію всіх функціональних сфер, пов'язаних з обслуговуванням матеріальних потоків, і врахування взаємозв'язків між ними. Виходячи з цього, можна виділити дві групи взаємозв'язків, що покладено в основу управління логістичною системою.

1. Взаємодії "поведінкового" характеру між організаціями і організаційними структурами, що формують канал розподілу, тобто кооперація або конфлікти між ними.

2. Взаємозв'язки між основними функціональними сферами, що складають так званий комплекс логістики: запаси, інформаційне забезпечення, складування, упакування, перевезення.

Створити ідеальну для всіх підприємств логістичну систему неможливо. Для кожного підприємства вона буде унікальною, оскільки її метою є досягнення конкретних стратегічних завдань підприємства. Проте можна виділити основні загальні етапи процесу планування і створення логістичної системи: постановка цілей системи, визначення реального її стану (шляхом зовнішнього і внутрішнього аудиту); створення і розгляд альтернативних проектів системи, впровадження одного з них і контроль за ним.

Впровадження або подальше застосування логістичної системи потребує розроблення нового підходу до обліку витрат, які потрібно визнати логістичними. З позицій обліку порядок визнання логістичних витрат підприємства є похідним від моменту визнання активів, пасивів та доходів підприємства. Адже, по-перше, момент виникнення витрат прямо залежить від моменту зменшення матеріальних, фінансових ресурсів або збільшення зобов'язань, а по-друге, витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони були здійснені.

Основна проблема яка виникає під час виділення логістичних витрат полягає в тому, що традиційна бухгалтерська практика класифікації та обліку основних видів витрат, як правило, не містить адекватної інформації для ідентифікації витрат пов'язаних з логістичними процесами. Причина полягає в тому, що традиційні системи обліку агрегують логістичні витрати в інші групи операційних витрат торговельного підприємства що не дозволяє провести їх детальний аналіз, враховувати всі наслідки прийнятих управлінських рішень. Усе це обумовлює, що логістичні витрати знаходяться поза контролем керівництва підприємств. Враховуючи вищесказане, пропонуємо класифікацію для цілей управлінського обліку (рис. 1).

Слід відзначити, що запропонована класифікація не є вичерпною, оскільки виділення тих або інших витрат або груп витрат залежить від виду логістичної системи, завдань управління та оптимізації в конкретних логістичних каналах.

З метою раціональної організації обліку логістичних витрат необхідно внести коригування до робочого плану рахунків торговельного підприємства (за допомогою введення додаткових рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків). А саме, для управління постачальницько-заготівельною діяльністю є корисним введення калькуляційного рахунка 29 «Логістичні витрати постачання», відкривши до нього окремі субрахунки: 291 «Витрати на постачання», 292 «Витрати на транспортування». До витрат на постачання доцільно включати витрати на відрядження, витрати на подання та оформлення замовлень, укладення договорів, витрати на вибір і оцінку постачальників, витрати на контроль умов договору. До транспортних витрат – витрати згідно з товарно-транспортними та залізничними накладними; амортизацію рухомого складу; вартість паливно-мастильних матеріалів і потоковий ремонт власного транспорту, безпосередньо зайнятого на перевезенні матеріалів; заробітну платню водіїв і нарахування на неї; витрати на страхування транспортних засобів. Отримання інформації про логістичні витрати на інформаційне забезпечення, дозволить організація облі-

ку за допомогою субрахунків до рахунка 92 «Адміністративні витрати»: 921 «Логістичні витрати на інформаційне забезпечення», 922 «Виплати логістам». Кризові явища в економіці України значно погіршили фінансово-економічний стан багатьох торговельних підприємств, що посилює актуальність розробки заходів зі скорочення собівартості.



**Рисунок 1 – Класифікація логістичних витрат для цілей управлінського обліку підприємств торгівлі**

Одним із сучасних та найбільш дієвих інструментів управління, що дає підприємству можливості посилити конкурентні переваги на

основі підвищення ефективності бізнес-процесів є аутсорсинг. У випадку підписання договору з аутсорсером на виконання логістичних функцій, витрати за надану послугу також доцільно відносити на субрахунок 922. Облік логістичних витрат на утримання складів і зберігання товарів, витрати розподілу можна організувати за допомогою субрахунків: 931 «Логістичні витрати складування», 932 «Маркетингові витрати», 933 «Логістичні витрати на управління запасами», 934 «Логістичні витрати розподілу». Відповідно для посилення інформативності та контрольованості за означеними витратами на підприємстві в системі управлінського обліку доцільно ввести аналітичний облік розрізнення товарних груп та центрів відповідальності.

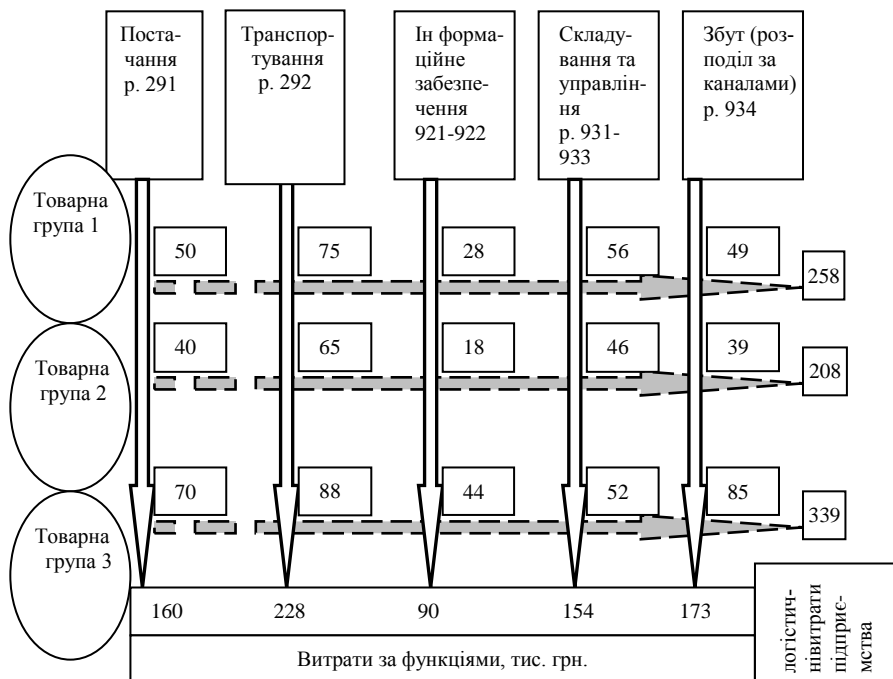
Формування та облік логістичних витрат на підсистемі управлінського обліку слід починати з раціонально побудованої організації, яка повинна бути спрямована на виявлення несподіваних змін як зсередини, так і поза підприємством з швидким реагуванням на них. Організація обліку логістичних витрат на підприємствах торгівлі залежить від завдань, що вирішуватиме означена підсистема. До таких завдань необхідно віднести: збільшення прибутку підприємства; забезпечення керівництва підприємства інформацією про логістичні витрати за їх функціями, групами товарів; здійснення контролю за центрами витрат; планування й контроль виконання бюджету як окремими центрами витрат, так і підприємством у цілому; ведення оперативного обліку розрахунків з окремими контрагентами, взаєморозрахунків між юридичними особами.

З метою управління діяльністю підприємства торгівлі рекомендовано модель обліку логістичних витрат за функціональною ознакою (рис. 2).

Сформована модель організації управлінського обліку логістичних витрат передбачає створення безперервної функціонуючої системи управління з певними цільовими установками й взаємопов'язаними елементами.

Рекомендації з обліку логістичних витрат вплинуть і на структуру управлінського звіту про фінансові результати. Слід відзначити, що відповідно до рекомендацій Міжнародних стандартів обліку (IAS) звіт має статтю «Логістичні витрати». Гармонізація обліку спонукає і вітчизняні підприємства торгівлі відповідати стандартам обліку та враховувати інтереси управлінців. Тому, задля внутрішніх користувачів необхідно в звіті про фінансові результати виділяти категорію – витрати на логістичні послуги, виконані за конкретний операційний період з детальним розбиттям на під-категорії. Таке компонування звіту про логістичні витрати дозволить порівнювати показники за кі-

лька періодів. Для проведення маржинального аналізу операційної діяльності торговельного підприємства за необхідне вважаємо групування та виокремлення в звіті постійних та змінних логістичних витрат (для внутрішнього користування), що є надзвичайно корисним для виявлення причетності логістичних витрат до поточкових або потенційних витрат. Таке компонування витрат необхідне для приблизної оцінки масштабу змін в операційних витратах, які утворилися внаслідок коливання логістичної продуктивності.



**Рисунок 2 – Модель організації управлінського обліку логістичних витрат за функціональною ознакою в підприємствах торгівлі**

У сучасній системі управління торговельним підприємством корисною є інформація і про витрати на обслуговування клієнтів. Для прийняття економічного рішення щодо продовження співпраці з клієнтом, необхідно знати його внесок і в формування прибутку підприємства, що потребує попереднього калькулювання логістичних витрат за видами діяльності (зادля складання управлінського звіту). Головна

ідея даного методу калькулювання полягає в тому, що всі витрати потрібно виділяти на конкретні операції, які поглинають ресурси, а не на організаційні або бюджетні підрозділи.

**Висновки.** Таким чином, торговельні підприємства повинні мати не тільки самостійний організаційний відділ логістики, основним завданням якого є мінімізація витрат на всьому процесі товароруку - від первинного джерела до кінцевого споживача, але й логістичну систему обліку витрат за функціями, яка дозволить підвищити аналітичність інформації в розрізі як товарних груп, так і осіб, що приймають управлінські рішення з метою подальшого розвитку діяльності суб'єкта господарювання в конкурентному середовищі.

#### *Список літератури*

1. Богач, А. Г. Організація обліку логістичних витрат [Текст] / А. Г. Богач // Наукові записки : зб. наук. праць. – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – Вип. 15. – С. 273–276.
2. Богач, А. Г. Управлінський облік і аналіз операцій логістичних систем у промисловому виробництві [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / А. Г. Богач – Т., 2006. — 24 с.
3. Загородній, А. Г. Аутсорсінг та його вплив на витрати підприємства [Текст] / А. Г. Загородній, Г. О. Партин // Фінанси України. – 2009. – № 9. – С. 87–97.
4. Крикавський, Є. Комерційна логістика [Текст] : навч. посібник / Є. Крикавський. – Київ, 2006. – 360 с.
5. Окландер, М. А. Логістика [Текст] : підручник / М. А. Окландер. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 346 с.
6. Пономарьова, Ю. В. Логістика [Текст] : навч. посібник / Ю. В. Пономарьова. – Київ : Центр навчальної літератури, 2003. – 192 с.

Отримано 30.03.2011. ХДУХТ, Харків.

© Л.О. Кирильєва, І.Б. Чернікова, Д.Д. Кирильєва, 2011.

УДК 336.717.6:658.27

**Г.С. Дергільова**, канд. екон. наук

### **ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ**

*Висвітлено особливості організації фінансового та податкового обліку основних засобів згідно з вимогами П(С)БО та Податкового кодексу України.*

*Рассмотрены особенности организации финансового и налогового учета основных средств в соответствии с требованиями П(С)БУ и Налогового кодекса Украины.*